CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ORGANIZAȚIILOR NON-PROFIT

EDITURA CONTAPLUS, 2007

Gheorghe Dăconu Ileana Cosmina Pitulice

CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ORGANIZAȚIILOR NON-PROFIT

EDITURA CONTAPLUS, 2007

Scanned with OKEN Scanner

Proiect ContaPlus

Noi vă oferim:

Soluții practice în fiscalitate şi contabilitate

Consultanță economico-juridică

Cursuri de pregătire profesională

Recomandată pentru:

- Departamente financiar-contabile;
- Contabili autorizați cu studii medii și superioare;
- Experți contabili;
- Societăți de consultanță financiar-contabilă;
- Cadre universitare;
- Consultanți fiscali;
- Consilieri juridici

Vă punem la dispoziție:

- O echipă de specialişti în domeniul fiscal;
- Exemple şi studii de caz;
- Răspunsuri la întrebările cititorilor;
- Monografii contabile;
- Propuneri şi soluții la problemele financiar-contabile;
- Clarificări metodologice, instrumente şi proceduri de lucru cu eficiență sporită;
- Informație rapidă şi accesibilă în 64 de pagini.

Pentru abonamente şi detalii suplimentare

www.revistacontaplus.ro

office@revistacontaplus.ro

tel: 0744.751.241

Scanned with OKEN Scanner

GHEORGHE DIACONU ILEANA COSMINA PITULICE

CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ORGANIZAȚIILOR NON-PROFIT

EDITURA CONTAPLUS
2007

Scanned with OKEN Scanner

Toate drepturile asupra acestei ediții sunt rezervate Editurii CONTAPLUS.
Nici o parte a acestui volum nu poate fi reprodusă, în nici o formă, fără permisiunea scrisă a Editurii CONTAPLUS.

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

DIACONU, GHEORGHE

Contabilitatea financiară a organizațiilor non-profit / Gheorghe Diaconu, Cosmina Pitulice. - Ploiești : Contaplus, 2007

Bibliogr.
Index.
ISBN 978-973-88247-2-0

I. Pitulice, Cosmina

657.14/.45:061.2

Redactare: Cosmina Pitulice
Tehnoredactare: Carmen Biriș
Coperta: Carmen Biriș

ISBN: 978-973-88247-2-0

Scanned with OKEN Scanner

CUPRINS

Cuvânt înainte 5

Capitolul 1

Organizarea și funcționarea persoanelor juridice fără scop patrimonial 7

1.1. Constituirea, funcționarea și sfera de cuprindere a persoanelor juridice fără scop patrimonial 7

1.2. Organizarea contabilității 13

1.3. Documente justificative și registre de contabilitate 14

Capitolul 2

Situațiile financiare anuale 19

2.1. Definiția și structura situațiilor financiare anuale 19

2.2. Evaluarea structurilor situațiilor financiare anuale 21

2.3. Întocmirea, certificarea, aprobarea și depunerea situațiilor financiare anuale 25

Capitolul 3

Tratamente contabile privind activele 27

3.1. Activele imobilizate 27

3.2. Contabilitatea activelor circulante 56

3.3. Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate 129

Capitolul 4

Provizioane pentru riscuri și cheltuieli. Subvenții și finanțări nerambursabile 133

4.1. Provizioane pentru riscuri și cheltuieli 133

4.2. Subvenții 135

4.3. Finanțări nerambursabile 139

Capitolul 5

Capitaluri proprii 159

5.1. Aporturi 159

Scanned with OKEN Scanner

5.2. Rezerve din reevaluare 161
5.3. Rezerve 161
5.4. Rezultatul reportat, rezultatul exercițiului 163

Capitolul 6
Contabilitatea cheltuielilor, veniturilor și rezultatelor 164
6.1. Delimitări și structuri privind cheltuielile 164
6.2. Operații contabile privind cheltuielile 166
6.3. Delimitări și structuri privind veniturile 167
6.4. Operațiuni contabile privind veniturile 170
6.5. Contabilitatea rezultatelor 171

Capitolul 7
Impozitul pe excedentul din activitatea economică 173

Capitolul 8
Politici contabile și note explicative la situațiile financiare anuale 177
8.1. Lucrările contabile de închidere a exercițiului financiar 177
8.2. Politici contabile 179
8.3. Note explicative 180

Capitolul 9
Dizolvarea și lichidarea 183
9.1 Dizolvarea organizațiilor non-profit 183
9.2 Lichidarea 184
9.3 Registrul național al persoanelor juridice fără scop patrimonial 186

ANEXA 1 188
ANEXA 2 191
Bibliografie: 223

Scanned with OKEN Scanner

CUVÂNT ÎNAINTE

Lucrarea de față se adresează deopotrivă specialiștilor și studenților dar și altor categorii de utilizatori care manifestă interes pentru ceea ce înseamnă organizațiile non-profit și gestiunea acestora.

Fără pretenția că problemele care izvorăsc din activitatea acestor unități fără scop lucrativ, și care sunt foarte multe și specifice, au fost tratate exhaustiv și în cele mai clare explicații, considerăm această carte ca o provocare pentru specialiști de a acorda o atenție mai mare acestui tip de unități economice și de a aduce contribuții noi în domeniu.

Sperăm în atingerea scopului propus și în utilitatea demersului nostru încercat în acest sens.

Autorii

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 1

ORGANIZAREA ŞI FUNCŢIONAREA PERSOANELOR JURIDICE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL

1.1. CONSTITUIREA, FUNCŢIONAREA ŞI SFERA DE CUPRINDERE A PERSOANELOR JURIDICE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL

Dezvoltarea societăţii în decursul timpului a condus la apariţia unor multitudini de probleme socio-profesionale cu cele mai diversificate teme şi aspecte specifice.

Cu toate strădaniile structurilor statului de a le acoperi nu s-a reuşit şi în acest context s-a acreditat ideea apariţiei unor organisme neguvernamentale care să preia parte din aceste situaţii, urmărind sau chiar ajutând mai mult sau mai puţin statul în organizarea şi conducerea fiecărei comunităţi.

Pentru ca aceste structuri să fie recunoscute şi să aibă personalitate distinctă s-a recurs la legiferarea acestora. Actul normativ pentru fiecare astfel de entitate trebuie să cuprindă cel puţin următoarele precizări:

- cine constituie persoane juridică;
- care sunt organele de conducere;
- obiectivele ce trebuie realizate (scopul înfiinţării);
- statutul juridic al angajaţilor;
- condiţiile de dizolvare şi lichidare.

În baza actelor normative de înfiinţare şi recunoaştere se întocmesc statute proprii, regulamente interne şi alte documente de organizare şi conducere a activităţii.

Primul act normativ care a reglementat organizațiile non-profit în țara noastră a fost Legea nr. 21/6.02.1925 pentru persoane juridice (Asociațiuni și Fondațiuni), abrogată prin Ordonanța Guvernului nr.26/30.01.2000 cu privire la asociații și fundații. Acest ultim act normativ a mai suferit până în prezent o serie de modificări și completări, aspectele avute în vedere în continuare vizând ultima variantă a textului normativ.

Astfel, asociațiile și fundațiile pot fi constituite de persoane fizice și persoane juridice care urmăresc desfășurarea unor activități de interes general sau în interesul unor colectivități ori, după caz, în interesul lor personal nepatrimonial. Asociațiile și fundațiile sunt persoane juridice de drept privat fără scop patrimonial. Nu sunt incluse în categoria entităților reglementate de Ordonanța Guvernului nr.26/2000 partidele politice, sindicatele și cultele religioase.

Din punct de vedere legal, **asociația** este subiectul de drept constituit de trei sau mai multe persoane care, pe baza unei înțelegeri, pun în comun și fără drept de restituire contribuția materială, cunoștințele sau aportul lor în muncă pentru realizarea unor activități în interes general, al unor colectivități sau, după caz, în interesul lor personal nepatrimonial. Dobândirea personalității juridice a asociației se realizează în momentul înscrierii în Registrul asociațiilor și fundațiilor aflat la grefa judecătoriei în a cărei circumscripție teritorială își are sediul.

Actul constitutiv și statutul asociației trebuie încheiate în formă autentic sau atestată de un avocat. Actul juridic de constituire a unei asociații sau fundații este supus legii civile.

Conținutul minimal al actului constitutiv al unei asociații este format din:
datele de identificare a membrilor asociați;

- exprimarea voinței de asociere și precizarea scopului propus;
- denumirea asociației;
- sediul asociației;
- durata de funcționare a asociației;
- patrimoniul inițial al asociației - activul patrimonial, în valoare de cel puțin un salariu minim brut pe economie, la data constituirii asociației, este alcătuit din aportul în natură și/sau în bani al asociaților;
- componența nominală a celor dintâi organe de conducere, administrare și control ale asociației;
- persoana sau, după caz, persoanele împuternicite să desfășoare procedura de dobândire a personalității juridice;
- semnăturile membrilor asociați.

Asociația este înscrisă, din oficiu, și la organul financiar local în a cărui rază teritorială se află sediul asociației. O asociație își poate constitui filiale, ca struc-

Scanned with OKEN Scanner

turi teritoriale, cu un număr minim de 3 membri, organe de conducere proprii și un patrimoniu distinct de cel al asociației, precum și sucursale.

Pentru o distincție clară între noțiunile de filiale și sucursale, precizăm faptul că filiala este o entitate cu personalitate juridică ce poate încheia în nume propriu acte juridice. Sucursalele nu au personalitate juridică, ele desfășurând activitățile date în competența lor de către asociație.

Conform definiției furnizate de textul de reglementare, **fundația** este subiectul de drept înființat de una sau mai multe persoane care, pe baza unui act juridic între vii ori pentru cauză de moarte, constituie un patrimoniu afectat, în mod permanent și irevocabil, realizării unui scop de interes general sau, după caz, al unor colectivități.

Activul patrimonial inițial al fundației trebuie să includă bunuri în natură sau în numerar, a căror valoare totală să fie de cel puțin 100 de ori salariul minim brut pe economie, la data constituirii fundației. Excepția de la această obligativitate o constituie acele fundații înființate în scopul exclusiv al colectării de fonduri ce vor fi puse la dispoziția altor asociații și fundații care realizează diverse programe. Pentru aceste fundații, activul patrimonial la data înființării poate avea o valoare totală de cel puțin 20 de ori salariul minim brut pe economie.

Dobândirea personalității juridice presupune ca fondatorul sau fondatorii să încheie actul constitutiv și statutul fundației în formă autentică. Conținutul minimal al actului constitutiv al fundației este același cu cel al unei asociații, ca urmare nu vom insista asupra acestuia.

Ca și asociațiile, fundațiile dobândesc personalitate juridică prin înscrierea în Registrul asociațiilor și fundațiilor aflat la grefa judecătoriei în a cărei circumscripție teritorială își au sediul.

Fundațiile își pot constitui și ele filiale, conduse de un consiliu director format din cel puțin 3 membri. Nu pot constitui sucursale.

Organele asociației sunt adunarea generală, consiliul director și cenzorul sau, după caz, comisia de cenzori.

Printre atribuțiile adunării generale a asociaților se numără:

a) stabilirea strategiei și a obiectivelor generale ale asociației;
b) aprobarea bugetului de venituri și cheltuieli și a bilanțului contabil;
c) alegerea și revocarea membrilor consiliului director;
d) alegerea și revocarea cenzorului sau, după caz, a membrilor comisiei de cenzori;
e) înființarea de filiale;
f) modificarea actului constitutiv și a statutului;

Scanned with OKEN Scanner

g) dizolvarea și lichidarea asociației, precum și stabilirea destinației bunurilor rămase după lichidare; etc.

Întrunirea adunării generale a asociaților se realizează cel puțin odată pe an.

Consiliul director asigură punerea în executare a hotărârilor adunării generale a asociaților. El poate fi alcătuit și din persoane din afara asociației, în limita a cel mult o pătrime din componența sa. Printre competențele consiliului director se numără:

a) prezentarea către adunarea generală a raportului de activitate pe perioada anterioară, executării bugetului de venituri și cheltuieli, bilanțului contabil, proiectului bugetului de venituri și cheltuieli și proiectului programelor asociației;
b) încheierea actelor juridice în numele și pe seama asociației;
c) aprobarea organigramei și a politicii de personal ale asociației, dacă prin statut nu se prevede altfel; etc.

În ceea ce privește cenzorii, numirea cel puțin a unui cenzor este obligatorie dacă numărul asociaților este mai mare de 15. Cenzorul poate fi o persoană din interiorul asociației sau din afara acesteia. Numirea unei comisii de cenzori este obligatorie pentru asociațiile cu mai mult de 100 de membri și cel puțin un cenzor trebuie să fie expert contabil sau contabil autorizat.

Organele de conducere și control ale fundațiilor sunt consiliul director și cenzorul sau comisia de cenzori. Consiliul director al fundației este organul de conducere și de administrare al acesteia, fiind format din trei membri numiți de fondatori la înființarea fundației. Întrucât, spre deosebire de asociații, în cazul fundațiilor nu există adunare generală, consiliul director are atribuții lărgite, după cum urmează:

a) stabilirea strategiei generale și a programelor fundației;
b) aprobarea bugetului de venituri și cheltuieli și a bilanțului contabil;
c) alegerea și revocarea cenzorului sau, după caz, a membrilor comisiei de cenzori;
d) înființarea de filiale;
e) încheierea de acte juridice, în numele și pe seama fundației;
f) executarea bugetului de venituri și cheltuieli;
g) aprobarea organigramei și a strategiei de personal ale fundației;
h) modificarea statutului fundației; etc.

Schimbarea scopului fundației se face numai de către fondator sau de majoritatea fondatorilor în viață. Dacă nici unul dintre fondatori nu mai este în viață, schimbarea scopului fundației se face numai cu întrunirea votului a patru cincimi din numărul membrilor consiliului director. Cu toate acestea, schimbarea

Scanned with OKEN Scanner

scopului fundației se poate face numai dacă acesta a fost realizat în totalitate sau în parte ori dacă acesta nu mai poate fi îndeplinit.

Atât asociațiile cât și fundațiile pot fuziona prin absorbție sau contopire sau se pot diviza. Entitățile rezultate în urma fuziunii sau divizării nu pot fi decât tot asociații, respectiv fundații.

Guvernul României poate recunoaște o asociație sau fundație ca fiind de utilitate publică pe durată nedeterminată, în anumite condiții:

a) activitatea acesteia se desfășoară în interes general sau al unor colectivități, după caz;
b) funcționează de cel puțin 3 ani;
c) prezintă un raport de activitate din care să rezulte desfășurarea unei activități anterioare semnificative, prin derularea unor programe ori proiecte specifice scopului său, însoțit de situațiile financiare anuale și de bugetele de venituri și cheltuieli pe ultimii 3 ani anteriori datei depunerii cererii privind recunoașterea statutului de utilitate publică;
d) valoarea activului patrimonial pe fiecare dintre cei 3 ani anteriori în parte este cel puțin egală cu valoarea patrimoniului inițial.

Avantajele și obligațiile pe care o asociație sau o fundație le are în urma recunoașterii utilității publice sunt:

a) dreptul de a i se atribui în folosință gratuită bunurile proprietate publică;
b) dreptul de a menționa în toate documentele pe care le întocmește că asociația sau fundația este recunoscută ca fiind de utilitate publică;
c) obligația de a menține cel puțin nivelul activității și performanțele care au determinat recunoașterea;
d) obligația de a comunica autorității administrative competente orice modificări ale actului constitutiv și ale statutului, precum și rapoartele de activitate și situațiile financiare anuale; autoritatea administrativă are obligația să asigure consultarea acestor documente de către orice persoană interesată;
e) obligația de a publica, în extras, în termen de 3 luni de la încheierea anului calendaristic, rapoartele de activitate și situațiile financiare anuale în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, precum și în Registrul național al persoanelor juridice fără scop patrimonial.

Pentru o asociație sau o fundație recunoscută ca fiind de utilitate publică, evidențele contabile ale acesteia vor înregistra separat bunurile achiziționate sau edificate din bani publici. În cazul dizolvării asociației sau fundației recunoscute ca fiind de utilitate publică, bunurile provenite din resurse bugetare și rămase în urma lichidării se vor repartiza, prin hotărâre a Guvernului, către alte asociații

Scanned with OKEN Scanner

ori fundații cu scop similar sau către instituții publice cu același obiect de activitate.

Veniturile asociațiilor pot proveni din:

a) cotizațiile membrilor;
b) dobânzile și dividendele rezultate din plasarea sumelor disponibile, în condiții legale;
c) dividendele societăților comerciale înființate de asociații;
d) venituri realizate din activități economice directe;
e) donații, sponsorizări sau legate;
f) resurse obținute de la bugetul de stat sau de la bugetele locale;
g) alte venituri prevăzute de lege.

Fundațiile beneficiază de aceleași venituri ca și asociațiile, cu excepția cotizațiilor membrilor.

Reglementările legale dau dreptul asociațiilor și fundațiilor de a înființa societăți comerciale. Destinația dividendelor obținute în calitate de acționari/asociați ai societăților comerciale este fie reinvestirea în aceeași societate, fie utilizarea lor pentru realizarea scopului asociației sau fundației. Asociațiile și fundațiile au și dreptul de a desfășura activități economice directe numai dacă acestea au caracter accesoriu și sunt strâns legate de scopul principal al organizației non-profit.

În ceea ce privește dizolvarea și lichidarea, asociația se dizolvă de drept, prin hotărârea judecătoriei sau tribunalului sau prin hotărârea adunării generale, în timp ce fundația se poate dizolva de drept sau prin hotărârea judecătoriei. În cazul dizolvării asociației sau fundației, bunurile rămase în urma lichidării nu se pot transmite către persoane fizice. Aceste bunuri pot fi transmise către persoane juridice de drept privat sau de drept public cu scop identic sau asemănător, printr-o procedură stabilită în statutul asociației sau al fundației.

În ceea ce privește lichidarea asociației sau fundației, menționăm faptul că mandatul consiliului director încetează o dată cu numirea lichidatorilor, iar lichidatorii pot fi persoane fizice sau persoane juridice, autorizate în condițiile legii. Asemănător lichidării societăților comerciale, imediat după intrarea lor în funcție, lichidatorii vor face inventarul și vor încheia un bilanț care să constate situația exactă a activului și pasivului asociației sau ale fundației. Ei au obligația de a primi și păstra registrele și orice alte acte ale asociației sau fundației. Lichidatorii își îndeplinesc mandatul sub controlul cenzorilor.

Lichidatorii sunt obligați să îndeplinească toate procedurile pentru publicarea lichidării și radierea asociației sau fundației din Registrul asociațiilor și fundațiilor.

Scanned with OKEN Scanner

Important de menţionat este şi faptul că, prin Ordonanţa Guvernului nr.26/2000 a luat fiinţă Registrul naţional al persoanelor juridice fără scop patrimonial - asociaţii, fundaţii şi federaţii - în scopul evidenţei centralizate a acestora. Acest Registru se ţine de Ministerul Justiţiei prin direcţia de specialitate şi este public.

1.2. ORGANIZAREA CONTABILITĂŢII

Conform prevederilor art. 11 alin.(1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991 republicată, răspunderea pentru organizarea şi conducerea contabilităţii revine administratorului sau altei persoane care are obligaţia gestionării unităţii respective.

În acest sens, prin Ordinul Ministrului Finanţelor Publice nr. 1829/22.12.2003 s-au aprobat Reglementările contabile pentru aceste entităţi patrimoniale cu aplicabilitate de la 1 ianuarie 2004.

Persoanele juridice fără scop patrimonial organizează şi conduc contabilitatea, de regulă, în compartimente distincte, conduse de către directorul economic, contabilul şef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcţie. Aceste persoane trebuie să aibă studii superioare şi răspund împreună cu personalul din subordine de organizarea şi conducerea contabilităţii, în condiţiile legii.

Contabilitatea persoanelor juridice fără scop patrimonial poate fi organizată şi condusă pe bază de contracte de prestări de servicii şi de persoane juridice autorizate sau de persoane fizice care au calitatea de expert contabil, respectiv contabil autorizat, care răspund potrivit legii.

Pentru persoanele juridice fără scop patrimonial la care contabilitatea nu este organizată în compartimente distincte şi care nu au personal calificat încadrat sau contracte de prestări de servicii în domeniul contabilităţii încheiate cu persoane fizice sau juridice autorizate, răspunderea asupra respectării normelor contabile revine administratorului, respectiv persoanei care are obligaţia gestionării unităţii respective.

În acest scop, persoanele care răspund de organizarea şi conducerea contabilităţii trebuie să asigure:

- condiţiile necesare pentru întocmirea documentelor justificative privind operaţiunile economico – financiare;
- organizarea şi conducerea corectă şi la zi a contabilităţii, organizarea şi efectuarea inventarierii elementelor de activ şi de pasiv, precum şi valorificarea rezultatelor acesteia;

Scanned with OKEN Scanner

- respectarea regulilor de întocmire a situațiilor anuale, depunerea la termen a acestora la organele în drept și publicarea lor;
- păstrarea documentelor justificative, a registrelor și situațiilor financiare anuale; organizarea contabilității de gestiune adaptate la specificul persoanei juridice.

Potrivit reglementărilor în vigoare, persoanele juridice fără scop patrimonial au obligația organizării și conducerii contabilității financiare. Contabilitatea financiară are la bază norme unitare de organizare și conducere, furnizând informații atât pentru necesitățile proprii, cât și în relațiile acestora cu membrii lor, clienții, furnizorii, băncile, organele fiscale și alți utilizatori.

În conformitate cu reglementările fiscale în vigoare, persoanele juridice fără scop patrimonial care desfășoară, potrivit legii, activități economice, au obligația organizării și conducerii contabilității distinct, pentru activitățile fără scop patrimonial, inclusiv activitățile cu destinație specială, potrivit legii, și activitățile economice din structura lor.

Contabilitatea de gestiune se organizează de către fiecare persoană juridică fără scop patrimonial, în funcție de specificul activității și necesitățile proprii, având ca obiective principale următoarele:

- stabilirea cheltuielilor, veniturilor, rezultatelor și a rentabilității produselor, lucrărilor executate și serviciilor prestate;
- întocmirea bugetelor de venituri și cheltuieli pe feluri de activități;
- urmărirea și controlul executării acestora în scopul cunoașterii rezultatelor și furnizării datelor necesare fundamentării deciziilor privind gestiunea etc.

1.3. DOCUMENTE JUSTIFICATIVE ȘI REGISTRE DE CONTABILITATE

Potrivit prevederilor articolului 6 alin (1) din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă, orice operațiune economico – financiară efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative sunt documente primare care probează legal o operațiune.

Scanned with OKEN Scanner

Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Documentele justificative trebuie să cuprindă cel puțin următoarele elemente principale:

a) denumirea documentului;
b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;
c) numărul documentului și data întocmirii acestuia;
d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, în temeiul legal al efectuării acesteia;
f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Registrele de contabilitate obligatorii sunt: Registrul-jurnal, Registrul-inventar și Cartea mare. Acestea se utilizează în strictă concordanță cu destinația lor și se prezintă în mod ordonat și astfel completate încât să permită, în orice moment, identificarea și controlul operațiunilor contabile efectuate.

Potrivit prevederilor articolului 24 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, registrele de contabilitate, precum și documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, se păstrează timp de 10 ani în arhiva persoanelor juridice fără scop patrimonial, cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția statelor de salarii care se păstrează timp de 50 de ani.

Registrele de contabilitate, precum și documentele justificative se păstrează în arhivă, de regulă, în forma lor originală, grupate în funcție de natura operațiunilor și în ordine cronologică, în cadrul exercițiului financiar la care acestea se referă. Arhivarea documentelor contabile trebuie să asigure păstrarea și consultarea în termenele prevăzute de lege.

Legea contabilității precizează, de asemenea, faptul că, în caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile, se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare.

Prezentăm în continuare extrase din registrele de contabilitate obligatorii.

Scanned with OKEN Scanner

REGISTRU-INVENTAR

LA DATA DE 31 DECEMBRIE 2006

Nr. pagina 10

Nr. crt.	Recapitulația elementelor inventariate	Valoarea contabilă	Valoarea de inventar	Diferențele din evaluare (de înregistrat)	
				Valoare	Cauzele diferențelor
1	2	3	4	5	6
1	Imobilizări necorporale	7.473,39	7.473,39	-	-
2	Imobilizări corporale	955.774,15	955.774,16	+ 0,01	-
3	Titluri participare	280	280	-	-
4	Clienți	1.216,52	1.216,52	-	-
5	Creanțe PECAM	2.514,83	2.514,83	-	-
6	Debitori diverşi	88,11	88,11	-	-
7	Disponibil – valută	1.935	1.935	-	-
8	Disponibil – lei	2.535,57	2.535,75	-	-
9	Casa – lei	948,27	948,28	+ 0,01	
10	Tichete masă	1.519	1.519	-	-
11	Avansuri trezorerie	180,47	180,47	-	-
12	Furnituri	103,31	103,31	-	-
13	Datorii salariale	25.946,74	25.946,74	-	-
14	Creditori	60	60	-	-
15	Subvenții	7.500	7.500	-	-
16	Diferențe reevaluare	699.369,55	699.369,55	-	-
17	Rezultat reportat	117.376,57	117.376,57	-	-
18	Deficit 2005	47.019,25	47.019,25	-	-

Scanned with OKEN Scanner

Valoarea programelor informatice se amortizează conform legislației în vigoare.

Imobilizările necorporale în curs

Imobilizările necorporale în curs reprezintă imobilizările necorporale neterminate până la sfârșitul perioadei, evaluate la costul de producție, respectiv costul de achiziție.

Operațiuni contabile privind imobilizările necorporale

Operațiunile contabile referitoare la aceste imobilizări se pot grupa astfel:

A. de intrare în patrimoniu:

a) Ca aport în natură:

205 Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare **208** Alte imobilizări necorporale	=	**102** Aporturi	Valoarea de aport recunoscută de membrii fondatori

b) Procurate de la terți – în cazul activităților neeconomice:

201 Cheltuieli de constituire **203** Cheltuieli de dezvoltare **205** Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare **207** Fond comercial **208** Alte imobilizări necorporale	=	**404** Furnizori de imobilizări	preț de achiziție + taxe nerecuperabile + T.V.A.+ orice alte cheltuieli încorporabile în costul de achiziție

Şi pentru activitățile economice:

Scanned with OKEN Scanner

În etapa de cercetare:

80.000 lei	**614** Cheltuieli cu studiile şi cercetările	=	**401** Furnizori	80.000 lei

În etapa de dezvoltare:

120.000 lei	**2331** Imobilizări necorporale în curs privind activităţile fără scop patrimonial	=	**721** Venituri din producţia de imobilizări necorporale	120.000 lei

În momentul recepţiei prototipului:

120.000 lei	**2031** Cheltuieli de dezvoltare privind activităţile fără scop patrimonial	=	**2331** Imobilizări necorporale în curs privind activităţile fără scop patrimonial	120.000 lei

Concesiunile, brevetele, licenţele, mărcile comerciale şi alte drepturi şi valori similare

Concesiunile, brevetele, licenţele, mărcile comerciale şi alte drepturi şi valori similare, aportate, achiziţionate sau dobândite pe alte căi, se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la valoarea de aport (justă), costul de achiziţie sau costul de producţie, după caz.

Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale şi altor drepturi şi valori similare se efectuează pe durata de folosire a acesteia.

Fondul comercial

Fondul comercial apare de regulă la consolidare şi reprezintă diferenţa dintre costul de achiziţie şi valoarea justă, la data tranzacţiei, a părţii din activele nete achiziţionate de către o persoană juridică fără scop patrimonial.

În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ – ca urmare a achiziţiei acţiunilor unei societăţi, se au în vedere următoarele prevederi:

a) valoarea fondului comercial achiziţionat trebuie amortizată sistematic;şi

b) perioada de amortizare nu trebuie să depăşească durata de viaţă utilă.

Alte imobilizări necorporale

În cadrul altor imobilizări necorporale se înregistrează programele informatice create de unitate sau achiziţionate de la terţi, pentru necesităţile proprii de utilizare, precum şi alte imobilizări necorporale.

Scanned with OKEN Scanner

297,5 lei	**6811** Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**2801** Amortizarea cheltuielilor de constituire	297,5 lei

La finele celor doi ani, scoaterea din activ a cheltuielilor de constituire se va înregistra:

595 lei	**2801** Amortizarea cheltuielilor de constituire	=	**201** Cheltuieli de constituire	595 lei

Cheltuielile de dezvoltare

Dezvoltarea este aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoştinţe, în scopul realizării de produse sau servicii noi sau îmbunătăţite substanţial, înaintea stabilirii producţiei de serie sau utilizării.

Exemple de activităţi de dezvoltare sunt:

a) proiectarea, construcţia şi testarea producţiei intermediare sau folosirea intermediară a prototipurilor şi modelelor;
b) proiectarea uneltelor şi matriţelor care implică tehnologie nouă;
c) proiectarea, construcţia şi operarea unei uzine pilot care nu este fezabilă din punct de vedere economic pentru producţia de scară largă; şi
d) proiectarea, construcţia şi testarea unei alternative alese pentru aparatele, produsele, procesele, sistemele sau serviciile noi sau îmbunătăţite.

Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare se efectuează pe perioada contractului sau pe durata de utilizare.

În măsura în care cheltuielile de constituire şi de dezvoltare nu au fost amortizate complet, este interzisă orice distribuire a excedentelor/ profiturilor, dacă suma rezervelor disponibile pentru distribuire şi a excedentelor/ profiturilor reportate nu este cel puţin egală cu suma cheltuielilor neamortizate, cu excepţia situaţiei în care legislaţia nu prevede altfel.

Exemplu: O organizaţie non-profit iniţiază un proiect de cercetare – dezvoltare a unui prototip de instalaţie destinat activităţilor fără scop patrimonial, pentru care se înregistrează următoarele cheltuieli: pentru etapa de cercetare a produselor deja existente pe piaţă 40.000 lei, pentru cercetarea de alternative privind resursele materiale ce urmează a fi încorporate în prototip 40.000 lei, proiectarea, construcţia şi testarea prototipului 100.000 lei, cheltuieli privind finalizarea proiectului 20.000 lei. Aceste cheltuieli se vor recunoaşte astfel:

Scanned with OKEN Scanner

C. Cedarea şi casarea

Un activ necorporal trebuie scos din evidenţă la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu viitor nu mai este aşteptat din utilizarea sa ulterioară.

Câştigurile, respectiv pierderile, care apar odată cu încetarea utilizării sau ieşirea unui activ necorporal se determină ca diferenţă între veniturile generate de ieşirea activului şi valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, şi trebuie recunoscute ca venit, respectiv cheltuială, în contul rezultatului exerciţiului.

Cheltuielile de constituire

Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înfiinţarea sau dezvoltarea persoanei juridice fără scop patrimonial (taxe şi alte cheltuieli de înscriere, cheltuieli privind emisiunea şi vânzarea de obligaţiuni, cheltuieli de prospectare a pieţei, de publicitate şi alte cheltuieli de această natură, legate de înfiinţarea şi extinderea activităţii persoanei juridice fără scop patrimonial).

O persoană fără scop patrimonial poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situaţie, suma reflectată în contul de imobilizări necorporale trebuie amortizată pe maximum cinci ani, iar elementele de natura cheltuielilor de constituire se prezintă detaliat în notele explicative.

Exemplu: În baza unui act normativ special se constituie o persoană juridică fără scop patrimonial. Cheltuielile cu întocmirea statutului şi alte taxe sunt în valoare totală potrivit facturilor şi chitanţelor fiscale de 500 lei, T.V.A. 19%.

595 lei	**201** Cheltuieli de constituire	=	**404** Furnizori de imobilizări	595 lei

Notă: Fiind vorba de o activitate neeconomică, taxa pe valoarea adăugată se include în costul imobilizării.

Dacă se ia decizia amortizării cheltuielilor de constituire în doi ani, atunci în fiecare an înregistrările vor fi :

În primul an:

297,5 lei	**6811** Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**2801** Amortizarea cheltuielilor de constituire	297,5 lei

În anul al doilea:

Scanned with OKEN Scanner

3.1.1. IMOBILIZĂRI NECORPORALE

Un activ necorporal este un activ identificabil nemonetar, fără suport material și deținut pentru utilizare în procesul de producție sau furnizare de bunuri sau servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative.

Un activ necorporal trebuie recunoscut în bilanț dacă se estimează că va genera beneficii pentru persoana juridică fără scop patrimonial și costul activului poate fi evaluat în mod credibil.

Beneficiile viitoare reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau de echivalente de numerar către persoana juridică fără scop patrimonial. Potențialul poate fi unul productiv, fiind parte a activităților de exploatare ale persoanei juridice fără scop patrimonial.

În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;
- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile și alte drepturi și valori similare;
- fondul comercial;
- alte imobilizări necorporale ;și
- imobilizări necorporale în curs.

Cu excepția fondului comercial, toate categoriile de imobilizări necorporale se evidențiază în contabilitate, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice.

A. Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale

Un activ necorporal se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție. De asemenea, un element necorporal raportat drept cheltuială nu poate fi recunoscut ulterior ca parte din costul unui activ necorporal.

Cheltuielile ulterioare efectuate cu un activ necorporal după cumpărarea sau finalizarea sa se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate. Cheltuielile ulterioare vor majora costul activului necorporal atunci când este probabil că aceste cheltuieli vor permite activului să genereze beneficii viitoare peste performanța prevăzută inițial și pot fi evaluate credibil.

B. Evaluarea la data bilanțului

Un activ necorporal trebuie prezentat în bilanț la cost, mai puțin amortizarea cumulată aferentă și ajustările cumulate din depreciere.

Valoarea amortizabilă a unui activ necorporal trebuie să fie alocată sistematic de-a lungul duratei sale de viață utilă.

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 3

TRATAMENTE CONTABILE PRIVIND ACTIVELE

3.1. ACTIVELE IMOBILIZATE

Activele imobilizate reprezintă bunurile şi valorile destinate să servească o perioadă îndelungată în activitatea persoanei juridice fără scop patrimonial, care nu se consumă la prima utilizare.

Contabilizarea imobilizărilor se ţine pe următoarele categorii: imobilizări necorporale, imobilizări corporale şi imobilizări financiare.

Valoarea ce urmează a fi înscrisă în bilanţ pentru fiecare imobilizare este reprezentată de costul de achiziţie sau costul de producţie, cu excepţia cazurilor în care s-a înregistrat un provizion (ajustare) pentru depreciere, respectiv un amortisment.

În cazul imobilizărilor cu durată de viaţă limitată, costul de achiziţie sau costul de producţie se va diminua în mod sistematic, pe perioada duratei de funcţionare a activului, prin calcularea amortismentelor corespunzătoare.

Este obligatorie constituirea, pe seama cheltuielilor, de ajustări pentru deprecierea activelor imobilizate a căror valoare s-a diminuat, indiferent dacă durata de utilizare a acestora este limitată sau nu. Valoarea care trebuie înscrisă în bilanţ va fi diminuată corespunzător, iar ajustările astfel constituite se vor prezenta, separat, în notele explicative.

Dacă motivele ce au dus la constituirea ajustării pentru depreciere au încetat să mai existe, total sau într-o anumită măsură, atunci acea ajustare se va relua corespunzător la venituri. Aceste reluări se vor prezenta separat în notele explicative. În situaţia în care deprecierea este superioară ajustării înregistrată se constituie o ajustare suplimentară.

Scanned with OKEN Scanner

d) informații referitoare la filialele persoanei juridice fără scop patrimonial.

Raportul administratorilor se aprobă de organul de administrare și se semnează de conducătorul acestuia.

Situațiile financiare anuale, însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar respectiv, sunt supuse spre aprobare adunării generale.

Situațiile financiare anuale ale persoanelor juridice fără scop patrimonial sunt supuse, potrivit legii, verificării și certificării de către cenzori sau de către auditori financiari, după caz.

Un exemplar al situațiilor financiare anuale, însoțit de raportul administratorilor, raportul cenzorilor sau auditorilor financiari, după caz, și de procesul-verbal al adunării generale, este trimis, în termenul prevăzut de lege, unităților teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice unde persoana juridică fără scop patrimonial este înregistrată.

Organul de administrare se va asigura că, după aprobare (depunere), situațiile financiare anuale sunt publicate în condițiile prevăzute de reglementările legale.

De regulă însă acestea nu îndeplinesc condițiile de publicare, mai ales că scopul înființării și existenței lor nu are relevanță în performanțele financiare realizate, ci mai ales în acțiunile de sprijinire și reprezentare a membrilor cotizanți.

Scanned with OKEN Scanner

față de cursul la care au fost raportate în situațiile financiare anterioare și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează la venituri sau cheltuieli, după caz;

- elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la cost istoric (imobilizări, stocuri) trebuie raportate utilizând cursul de schimb de la data efectuării tranzacției; și
- elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă (imobilizări, stocuri) trebuie raportate utilizând cursul de schimb existent în momentul determinării valorilor respective.

În contextul reglementărilor actuale, elementele nemonetare sunt reprezentate de disponibilitățile bănești, precum și activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile.

Evenimentele care apar după data bilanțului pot furniza informații suplimentare față de cele cunoscute la data bilanțului. Dacă situațiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea vor fi modificate pentru a reflecta și informațiile suplimentare.

4) La data ieșirii din unitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare.

2.3. ÎNTOCMIREA, CERTIFICAREA, APROBAREA ȘI DEPUNEREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

Situațiile financiare anuale se întocmesc în baza balanței de verificare sintetice, alte informații fiind prezentate în declarația administratorilor, de către compartimentul financiar-contabil sau personalul calificat încadrat conform Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Situațiile financiare anuale se semnează de persoana responsabilă cu întocmirea acestora. Situațiile financiare anuale se însușesc de organul de administrare, semnate de conducătorul acestuia și aprobate de adunarea generală.

Organul de administrare elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport care conține, în principal, următoarele:

a) o analiză a evoluției activității pe durata exercițiului financiar și a situației unității la încheierea acestuia;
b) informații privind evenimentele importante survenite după încheierea exercițiului financiar, care au afectat activitatea unității;
c) informații asupra evoluției probabile a activității persoanei juridice fără scop patrimonial;

Scanned with OKEN Scanner

fără cheltuieli sau întârzieri nejustificate, costul de achiziție sau costul de producție a fost stabilit la nivelul valorii juste atribuită activului. Această situație trebuia menționată în notele explicative;

2) Evaluarea elementelor de activ și de pasiv cu ocazia inventarierii se face la valoarea actuală a fiecărui element, denumită valoare de inventar, stabilită în funcție de utilitatea bunului, starea acestuia și prețul pieței.

În cazul creanțelor și datoriilor, această valoare se stabilește în funcție de valoarea lor probabilă de încasat, respectiv de plată.

3) La încheierea exercițiului financiar, elementele de activ și de pasiv de natura datoriilor se evaluează și se reflectă în situațiile financiare anuale la valoarea de intrare, respectiv valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

În acest scop, valoarea de intrare sau contabilă se compară cu valoarea stabilită pe baza inventarierii, astfel:

- pentru elementele de activ, diferențele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea de intrare nu se înregistrează în contabilitate, aceste elemente menținându-se la valoarea lor de intrare. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă netă a elementelor de activ se înregistrează în contabilitate pe seama unei amortizări suplimentare, în cazul activelor amortizabile pentru care deprecierea este ireversibilă sau se constituie un provizion (o ajustare) pentru depreciere, atunci când deprecierea este reversibilă, aceste elemente menținându-se, de asemenea, la valoarea lor de intrare. Prin valoare contabilă netă se înțelege valoarea de intrare, mai puțin amortizarea și provizioanele (ajustările) pentru depreciere, cumulate;
- pentru elementele de pasiv de natura datoriilor, diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea de intrare nu se înregistrează în contabilitate, aceste elemente menținându-se la valoarea de intrare. Diferențele constatate în plus între valoarea stabilită la inventariere și valoarea de intrare a elementelor de pasiv de natura datoriilor se înregistrează în contabilitate prin constituirea unui provizion (a unei ajustări), aceste elemente menținându-se, de asemenea , la valoarea lor de intrare.

De asemenea, la fiecare dată a bilanțului:

- elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie raportate utilizând cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută sau

Scanned with OKEN Scanner

- bunurile reprezentând aport la patrimoniul social, la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării;
- bunurile obținute cu titlu gratuit, la valoarea justă.

În contextul prezentelor reglementări, prin valoare justă se înțelege suma pentru care un activ ar putea fi schimbat de bunăvoie între două părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții cu prețul determinat obiectiv.

În aceste cazuri, valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă, se substituie costului de achiziție;

- bunurile procurate cu titlu oneros, la cost de achiziție;
- bunurile produse în unitate, la cost de producție.

Costul de achiziție al unui bun este suma dintre prețul de cumpărare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea în stare de utilizare sau intrarea în gestiune a bunului respectiv.

Reducerile comerciale și alte elemente similare acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție.

Costul de producție al unui bun cuprinde: costul de achiziție al materiilor prime și consumabilelor, celelalte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocate în mod rațional ca fiind legate de fabricația acesteia.

Pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație, regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final, precum și costurile de desfacere, reprezintă exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit.

În costul unui activ cu ciclu lung de fabricație pot fi incluse și dobânzile plătite la creditele bancare contractate pentru achiziția, construcția sau producția acestuia, direct atribuite activului, până la finalizarea sa, aferente aceleași perioade.

Activul cu ciclu lung de fabricație este acel activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sau pentru vânzare.

Pentru primul exercițiu de aplicare a reglementărilor prevăzute în Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1829/22.12.2003, legiuitorul a specificat faptul că, dacă costul de achiziție sau costul de producție al unui activ nu erau cunoscute și nu existau informații privind prețurile sau cheltuielile necesare pentru determinarea lor sau în cazul în care astfel de informații nu puteau fi obținute

Scanned with OKEN Scanner

prezentarea elementelor de activ şi de pasiv şi a rezultatelor, asigurând comparabilitatea în timp a informaţiilor contabile.

C. Principiul prudenţei. Valoarea oricărui element trebuie să fie determinată pe baza principiului prudenţei. În mod special, se vor avea în vedere următoarele aspecte:

a) se vor lua în considerare numai excedentele/profiturile recunoscute până la data încheierii exerciţiului financiar;
b) se va ţine seama de toate obligaţiile previzibile şi deficitele/pierderile potenţiale care au luat naştere în cursul exerciţiului financiar încheiat sau pe parcursul unui exerciţiu anterior, chiar dacă asemenea obligaţii sau deficite/pierderi apar între data încheierii exerciţiului şi data bilanţului;
c) se va ţine seama de toate ajustările de valoare datorate deprecierilor, indiferent dacă rezultatul exerciţiului financiar este excedent/profit sau deficit/pierdere.

D. Principiul independenţei exerciţiului. Se vor lua în considerare toate veniturile şi cheltuielile corespunzătoare exerciţiului financiar pentru care se face raportarea, fără a se ţine cont de data încasării sumelor sau a efectuării plăţilor.

E. Principiul evaluării separate a elementelor de activ şi de pasiv. În vederea stabilirii valorii totale corespunzătoare unei poziţii din bilanţ, se va determina separat valoarea aferentă fiecărui element individual de activ sau de pasiv.

E. Principiul intangibilităţii. Bilanţul de deschidere al unui exerciţiu financiar trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului financiar precedent.

G. Principul necompensării. Valorile elementelor ce reprezintă active nu pot fi compensate cu valorile elementelor ce reprezintă pasive, respectiv veniturile cu cheltuielile, cu excepţia compensărilor între active şi pasive, permise de reglementările legale.

În conformitate cu prevederile articolele 7 şi 9 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, pentru evaluarea elementelor din bilanţ, se stabilesc următoarele reguli:

1) La data intrării în unitate, bunurile se evaluează şi se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, denumită valoare contabilă, care se stabileşte astfel:

Scanned with OKEN Scanner

Structura contului rezultatului exercițiului este următoarea:

Venituri din activitățile fără scop patrimonial
Cheltuieli privind activitățile fără scop patrimonial
Rezultatul activităților fără scop patrimonial

Venituri din activitățile cu destinație specială
Cheltuieli privind activitățile cu destinație specială
Rezultatul activităților cu destinație specială

Venituri din activități economice
Cheltuieli privind activități economice
Rezultatul activităților economice

Venituri totale
Cheltuieli totale
Rezultatul exercițiului financiar

În cadrul anexei 3 este prezentat un set de situații financiare anuale întocmite la 31.12.2005 de către o entitate fără scop patrimonial.

2.2. EVALUAREA STRUCTURILOR SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

Evaluarea posturilor cuprinse în situațiile financiare anuale ale unei persoane juridice fără scop patrimonial se efectuează în conformitate cu principiile prezentate mai jos.

A. Principiul continuității activității. Aceste presupune că persoana juridică fără scop patrimonial își continuă în mod normal funcționarea într-un viitor previzibil, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității. Dacă administratorii persoanei juridice fără scop patrimonial au luat cunoștință de unele elemente de nesiguranță legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-și continua, aceste elemente trebuie prezentate în notele explicative. În cazul în care situațiile financiare anuale nu sunt întocmite pe baza principiului continuității, această informație trebuie prezentată împreună cu explicații privind modul de întocmire a acestora și motivele care au stat la baza deciziei conform căreia persoana juridică fără scop patrimonial nu își mai poate continua activitatea.

B. Principiul permanenței metodelor. Acesta presupune continuitatea aplicării aceloraşi reguli şi norme privind evaluarea, înregistrarea în contabilitate şi

Scanned with OKEN Scanner

Structura bilanțului și a contului rezultatului exercițiului nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul. Pentru fiecare post, respectiv element, prezentat în bilanț sau în contul rezultatului exercițiului, valoarea corespunzătoare pentru exercițiul financiar precedent se prezintă într-o coloană separată.

În situația în care valorile corespunzătoare exercițiului financiar curent și precedent înscrise în bilanț și în contul rezultatului nu sunt compatibile, cele aferente exercițiului precedent pot fi recalculate și prezentate corespunzător în notele explicative. În acest scop, trebuie prezentate rezultatele recalculării, motivele pentru care a fost făcută și modalitatea de efectuare a acesteia. În situația în care nu este posibil, se va prezenta acest fapt în note. Nu se vor menține în bilanț și în contul rezultatului acele elemente pentru care nu există valori atât în exercițiul financiar curent cât și în cel precedent.

Contul rezultatului exercițiului cuprinde veniturile și cheltuielile exercițiului financiar, grupate după natura lor pe feluri de activități, precum și rezultatul exercițiului financiar (excedent/profit sau deficit/pierdere, după caz).

Structura bilanțului este următoarea:

Active imobilizate
- Imobilizări necorporale
- Imobilizări corporale
- Imobilizări financiare

Active circulante
- Stocuri
- Creanțe
- Investiții financiare
- Casa și conturi la bănci
- Cheltuieli în avans

Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

Active circulante nete, respectiv datorii curente nete

Total active minus datorii curente

Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an
- Provizioane pentru riscuri și cheltuieli
- Venituri în avans

Capitaluri proprii
- Aporturi
- Rezerve din reevaluare
- Rezerve
- Rezultatul reportat
- Rezultatul exercițiului financiar

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 2

SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

2.1. DEFINIȚIA ŞI STRUCTURA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

Persoanele juridice fără scop patrimonial care aplică reglementările contabile aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1829/22.12.2003 au obligația să întocmească situații anuale, inclusiv în situația fuziunii, divizării sau încetării activității acestora.

Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și performanței persoanei juridice fără scop patrimonial, pentru respectivul exercițiu financiar.

Atunci când aplicarea reglementărilor nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă, tratamentele contabile aplicate trebuie să fie însoțite de prezentarea, în notele explicative, a unor informații suplimentare care să fie relevante și credibile pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor.

Situațiile financiare anuale cuprind:

- bilanț;
- contul rezultatului exercițiului;
- note explicative.

Bilanțul este documentul contabil de sinteză prin care se prezintă elementele de activ, datorii și capital propriu ale persoanei juridice fără scop patrimonial la încheierea exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege.

Bilanțul cuprinde toate elementele de activ, datorii și capital propriu grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.

Scanned with OKEN Scanner

Extrasul de Registru Jurnal pe care l-am prezentat anterior este specific entităților care furnizează ca formă de înregistrare una informatică, completând manual în Registrul Jurnal doar rulajele aferente fiecărei luni. Opțiunea pentru o astfel de prezentare a avut ca motivație utilizarea din ce în ce mai frecventă a programelor informatice de contabilitate de către entitățile din țara noastră, inclusiv de către entitățile fără scop patrimonial.

Scanned with OKEN Scanner

REGISTRUL JURNAL

Nr. pagina 10

Nr. crt.	Data înreg.	Doc. (fel, nr., data)	Explicații	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8
REPORT							
1	31.01.2006		Total rulaje			245.983	245.983
2	29.02.2006		"			317.113	317.113
3	31.03.2006		"			431.129	431.129
4	30.04.2006		"			279.765	279.765
5	31.05.2006		"			278.507	278.507
6	30.06.2006		"			819.140	819.140
7	31.07.2006		"			278.510	278.510
8	31.08.2006		"			271.025	271.025
9	30.09.2006		"			303.352	303.352
10	31.10.2006		"			330.354	330.354
11	30.11.2006		"			329.438	329.438
12	31.12.2006		"			404.016	404.016
TOTAL JURNAL OPERATIUNI DIVERSE 4.288.332						4.288.332	
DE REPORTAT 4.288.332						**4.288.332**	

ÎNTOCMIT, VERIFICAT,

Scanned with OKEN Scanner

201 Cheltuieli de constituire **203** Cheltuieli de dezvoltare **205** Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare **207** Fond comercial **208** Alte imobilizări necorporale	=	**404** Furnizori de imobilizări	preţ de achiziţie + taxe nerecuperabile + orice alte cheltuieli încorporabile în costul de achiziţie
4426 TVA deductibilă			TVA aferentă costului de achiziţie

c) obţinute din producţia proprie:

233 Imobilizări necorporale în curs	=	**721** Venituri din producţia de imobilizări necorporale	Cost de producţie

Şi

Grupa 20 Imobilizări necorporale, fără 207 Fond comercial	=	**233** Imobilizări necorporale în curs	Cost de producţie

În cazul activităţii economice se înregistrează şi TVA aferent:

4426 TVA deductibilă	=	**4427** TVA colectată	TVA aferentă costului de producţie

Scanned with OKEN Scanner

d) Subvenții și alocații:

201 Cheltuieli de constituire 203 Cheltuieli de dezvoltare **205** Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare **207** Fond comercial **208** Alte imobilizări necorporale	=	**131** Subvenții pentru investiții	Valoarea justă

În același mod se înregistrează și plusurile constatate la inventar.

B. Amortizare

6811 Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**2801** Amortizarea cheltuielilor de constituire **2803** Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare **2805** Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor drepturi și valori similare **2807** Amortizarea fondului comercial **2808** Amortizarea altor imobilizări necorporale	Valoarea amortizării calculate pentru activități economice și neeconomice

Scanned with OKEN Scanner

C. De ieşire din patrimoniu:

a) La sfârşitul duratei de utilizare:

	Grupa 28 Amortizări privind imobilizările	=	**Grupa 20** Imobilizări necorporale	Valoare de intrare

b) Înainte de expirarea duratei normale de utilizare

Valoare amortizată	**Grupa 28** Amortizări privind imobilizările	=	**Grupa 20** Imobilizări necorporale	Valoare de intrare
Valoare neamortizată	**6583** Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital			

Exemplu: Pe data de 15.11.2006, o organizaţie non-profit plăteşte un avans în valoare de 10.000 lei unui furnizor de programe informatice, pentru o activitate economică. Pe data de 20.11.2006, societatea recepţionează programul informatic, primind şi factura pe care sunt înscrise: valoarea programului 30.000 lei, costuri de instalare 3.000 lei, TVA 19%. Factura are scadenţa peste 30 zile. Societatea instalează imediat programul informatic şi estimează o durată de viaţă utilă de 3 ani. Pe 30.03.2008, societatea vinde programul la un preţ de 16.000 lei. Achiziţia programului, amortizarea în 2006, 2007 şi 2008, precum şi vânzarea acestuia se vor înregistra astfel:

Plata avansului pe 15.11.2006:

10.000 lei	**234** Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	=	**5121** Conturi curente la bănci în lei	11.900 lei
1.900 lei	**4426** TVA deductibilă			

Recepţia programului informatic pe 20.11.2006:

33.000 lei	**2082** Alte imobilizări necorporale privind activităţile economice	=	**404** Furnizori de imobilizări	39.270 lei
6.270 lei	**4426** TVA deductibilă			

Scanned with OKEN Scanner

Stingerea avansului acordat:

10.000 lei	**404** Furnizori de imobilizări	=	**234** Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	10.000 lei
			4426 TVA deductibilă	1.900 lei

Amortizarea lunară = 33.000 lei/(3 ani x 12 luni) = 917 lei

Amortizarea programului informatic în anul 2006:

917 lei	**6811** Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**2808.02** Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile economice	917 lei

Amortizarea programului informatic în anul 2007:

11.000 lei	**6811** Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**2808.02** Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile economice	11.000 lei

Amortizarea programului informatic în anul 2008:

2.750 lei	**6811** Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**2808.02** Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile economice	2.750 lei

Vânzarea programului informatic în anul 2008:

19.040 lei	**461** Debitori diverşi	=	**7583** Venituri din vânzarea activelor şi alte operaţii de capital	16.000 lei
			4427 TVA colectată	3.040 lei

Scăderea din gestiune a programului informatic:

14.667 lei	**2808.02** Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile economice	=	**2082** Alte imobilizări necorporale privind activitățile economice	33.000 lei
18.333 lei	**6583** Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital			

Scanned with OKEN Scanner

3.1.2. IMOBILIZĂRI CORPORALE

Un activ corporal trebuie recunoscut în bilanț dacă se estimează că va genera beneficii pentru persoana juridică fără scop patrimonial și costul activului poate fi evaluat în mod credibil.

Imobilizările corporale sunt active care:

a) sunt deținute de o persoană juridică fără scop patrimonial pentru a fi utilizate în producția proprie de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative;
b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an; și
c) au valoarea mai mare decât limita prevăzută de reglementările legale în vigoare.

În cadrul imobilizărilor corporale se cuprind:

- terenuri și amenajări de terenuri;
- construcții;
- instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații;
- mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale;
- imobilizări corporale în curs.

Toate categoriile de imobilizări corporale se evidențiază în contabilitate, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice.

Contabilitatea sintetică a imobilizărilor corporale se ține pe categorii, iar contabilitatea analitică se ține pe fiecare obiect de evidență prin care se înțelege obiectul singular sau complexul de obiecte cu toate dispozitivele și accesoriile acestuia, destinat să îndeplinească în mod independent, în totalitate, o funcție distinctă.

Imobilizările corporale deținute în baza unui contract de leasing se evidențiază în contabilitate în funcție de natura contractului de leasing.

Contabilitatea terenurilor se ține distinct pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.

În contabilitatea analitică, terenurile pot fi evidențiate pe următoarele grupe: terenuri agricole, silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte, terenuri cu construcții și altele.

În cadrul imobilizărilor corporale sunt evidențiate în mod distinct imobilizările corporale în curs.

Scanned with OKEN Scanner

3.1.2.1. Evaluarea imobilizărilor corporale

A. Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat, în funcție de modalitatea de intrare în unitate.

Identificând căile de intrare în patrimoniu rezultă că:

a) pentru cele achiziționate cu titlu oneros de la furnizori se utilizează costul de achiziție, respectiv prețul de cumpărare din factură plus toate taxele nerecuperabile și cheltuielile de punere în stare de utilitate, minus reducerile comerciale acordate de furnizori.
b) pentru cele aduse ca aport în natură, valoarea de aport, minim recunoscută de membrii fondatori.
c) pentru cele obținute din producție proprie la costul de producție calculat conform normelor.
d) pentru donații, și alte bunuri primite cu titlu gratuit la valoare justă.

A.1. Cheltuieli ulterioare

Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioadă în care este efectuată. În situația unei modernizări care conduce la obținerea de beneficii suplimentare, aceasta se recunoaşte ca o componentă a activului.

Imobilizările corporale în curs reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție, respectiv de achiziție.

Imobilizările corporale în curs se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

Exemplu: O organizație non-profit are în dotare o instalație cu un cost de 80.000 lei, achiziționată pe 3 decembrie 2004 și amortizată liniar pe o perioadă de 5 ani și destinată activităților neeconomice. În luna iunie 2006, instalația necesită înlocuirea unor piese de schimb care ajută la menținerea parametrilor de funcționare inițiali. De asemenea, instalației îi este ataşat un sistem de operare nou care determină majorarea performanțelor stabilite inițial pentru instalație. Costul pieselor de schimb înlocuite este de 5.000 lei, iar costul sistemului de operare este de 8.000 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Întrucât piesele de schimb au drept rol menținerea parametrilor inițiali de funcționare ai instalației, costul lor va fi o cheltuială a perioadei. Sistemul adăugat instalației conduce la îmbunătățirea performanțelor stabilite inițial pentru aceasta, și ca atare va majora valoarea activului corporal.

Achiziția pieselor de schimb:

5.000 lei	**3024** Piese de schimb	=	**401** Furnizori	5.000 lei

Înlocuirea pieselor uzate:

5.000 lei	**6024** Cheltuieli privind piesele de schimb	=	**3024** Piese de schimb	5.000 lei

Sau, dacă organizația utilizează metoda inventarului intermitent:

5.000 lei	**6024** Cheltuieli privind piesele de schimb	=	**401** Furnizori	5.000 lei

Atașarea sistemului de operare:

8.000 lei	**2132.01** Aparate și instalații de măsurare, control și reglare pentru activitățile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	8.000 lei

B. Evaluarea la data bilanțului

O imobilizare corporală trebuie prezentată la bilanț la cost, mai puțin amortizarea cumulată aferentă și ajustările cumulate din depreciere.

Imobilizările corporale pot fi supuse reevaluării care se efectuează potrivit reglementărilor legale, caz în care sunt prezentate în bilanț la valoarea reevaluată și nu la costul lor istoric.

Reevaluarea acestora se face, cu excepțiile prevăzute de reglementările legale, la valoarea justă. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați.

În cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte acelui activ. În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.

Scanned with OKEN Scanner

Elementele dintr-o clasă de imobilizări corporale sunt reevaluate simultan pentru a se evita reevaluarea selectivă şi raportarea în situaţiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinaţie de costuri şi valori calculate la date diferite.

Dacă un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din clasa din care face parte trebuie reevaluate, cu excepţia situaţiei când nu există nici o piaţă activă pentru acel activ.

O clasă de imobilizări corporale este o grupare de active de aceeaşi natură şi utilizări similare, aflate în exploatarea unei persoane juridice. Exemple de astfel de clase sunt următoarele: terenuri; clădiri; maşini şi echipamente; nave; aeronave etc.

Dacă un activ dintr-o clasă de active reevaluate nu poate fi reevaluat din cauză că nu există piaţă activă pentru acel activ, activul trebuie prezentat în bilanţ la cost, mai puţin amortizarea cumulată şi pierderile din depreciere cumulate.

O piaţă activă este o piaţă unde sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiţii:

a) elementele comercializate sunt omogene;

b) pot fi găsiţi în permanenţă cumpărători şi vânzători interesaţi; şi

c) preţurile sunt cunoscute de către public.

Dacă valoarea justă a unei imobilizări corporale reevaluate nu mai poate fi determinată prin referinţă la o piaţă activă, valoarea activului prezentată în bilanţ, trebuie să fie valoarea sa reevaluată la data ultimei reevaluări, din care se scad amortizarea şi ajustările pentru depreciere cumulate.

Dacă rezultatul reevaluării este o creştere faţă de valoarea contabilă netă, atunci acesta se tratează ca o creştere a rezervei din reevaluare din cadrul capitalurilor proprii, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă acelui activ sau ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea recunoscută anterior la acel activ.

Dacă rezultatul reevaluării este a descreştere a valorii contabile nete, atunci aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, dacă în rezerva din reevaluare nu este o sumă referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scădere a rezervei din reevaluare din cadrul capitalurilor proprii, cu minimul dintre valoarea acelei rezerve şi valoarea descreşterii, iar eventuala diferenţă rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

Exemplu: O asociaţie deţine o clădire al cărei cost iniţial este de 320.000 lei, durată de viaţă utilă 10 ani, amortizare cumulată pentru doi ani 64.000 lei. Clădirea este aferentă activităţilor fără scop patrimonial. Metoda de amortizare utilizată este cea liniară. Asociaţia îşi reevaluează clădirea astfel: după primii doi ani de funcţionare, valoarea justă determinată de un evaluator independent este de 336.000 lei. A doua reevaluare a clădirii se efectuează după trei ani de la ultima reevaluare, noua

Scanned with OKEN Scanner

valoare justă fiind de 110.000 lei. A treia reevaluare se efectuează după un an de la ultima, valoarea justă determinată de un evaluator fiind de 160.000 lei. Reevaluarea clădirii la fiecare din momentele din problemă se realizează astfel:

Prima reevaluare după doi ani:

Valoare contabilă	320.000 lei
Amortizare cumulată	64.000 lei
Valoare netă contabilă	256.000 lei
Valoare justă	336.000 lei
Rezerva din reevaluare	80.000 lei

Înregistrarea reevaluării:

64.000 lei	**2812.01** Amortizarea construcțiilor privind activitățile fără scop patrimonial	=	**1052.01** Rezerve din reevaluarea construcțiilor pentru activitățile fără scop patrimonial	80.000 lei
16.000 lei	**2121.01** Construcții pentru unitățile fără scop patrimonial			

Amortizarea recalculată = 336.000 lei/8 ani = 42.000 lei

A doua reevaluare după trei ani de la prima:

Valoare contabilă	336.000 lei
Amortizare cumulată	126.000 lei
Valoare netă contabilă	210.000 lei
Valoare justă	110.000 lei
Pierdere de valoare	100.000 lei
Rezerva din reevaluare existentă	80.000 lei

Înregistrarea reevaluării:

126.000 lei	**2812.01** Amortizarea construcțiilor privind activitățile fără scop patrimonial	=	**2121.01** Construcții pentru unitățile fără scop patrimonial	226.000 lei
80.000 lei	**1052.01** Rezerve din reevaluarea construcțiilor pentru activitățile fără scop patrimonial			
20.000 lei	**681** Cheltuieli de exploatare privind amortizările și provizioanele			

Scanned with OKEN Scanner

Amortizarea recalculată = 110.000 lei/5 ani = 22.000 lei

A treia reevaluare după un an de la ultima:

Valoare contabilă	110.000 lei
Amortizare cumulată	22.000 lei
Valoare netă contabilă	88.000 lei
Valoare justă	160.000 lei
Acoperirea pierderii de valoare anterioare	20.000 lei
Rezerva din reevaluare	52.000 lei

Înregistrarea reevaluării:

22.000 lei	**2812.01** Amortizarea construcţiilor privind activităţile fără scop patrimonial	=	**7813** Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor	20.000 lei
50.000 lei	**2121.01** Construcţii pentru unităţile fără scop patrimonial		1052.01 Rezerve din reevaluarea construcţiilor pentru activităţile fără scop patrimonial	52.000 lei

Amortizarea recalculată = 160.000 lei/4 ani = 40.000 lei

B.1. Amortizarea imobilizărilor corporale

Valoarea amortizării unei imobilizări corporale este egală cu valoarea sa contabilă şi trebuie înregistrată în mod sistematic pe parcursul duratei de viaţă utilă a activului. Amortizarea se stabileşte prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a imobilizărilor corporale.

Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează pe baza unui plan de amortizare, de la data punerii acestora în funcţiune şi până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor de viaţă utilă şi condiţiilor de utilizare a acestora.

Amortizarea imobilizărilor corporale concesionate, închiriate sau în locaţie de gestiune se calculează şi se înregistrează în contabilitate de către persoana juridică ce la are în proprietate.

Persoanele juridice fără scop patrimonial amortizează imobilizările corporale, potrivit legii utilizând, după caz, unul din următoarele regimuri de amortizare:

a) amortizarea lineară, care constă în repartizarea uniformă a valorii de intrare a imobilizărilor corporale pe toată durata de viaţă utilă stabilită a acestora;

Scanned with OKEN Scanner

b) amortizarea degresivă, care presupune multiplicarea cotelor de amortizare lineară cu coeficienții prevăzuți de lege;
c) amortizarea accelerată, constând în calcularea, în exercițiul financiar în care imobilizările corporale intră în activul persoanei juridice fără scop patrimonial, a unei amortizări în limita prevăzută de lege din valoarea de intrare a acestora. În exercițiile următoare, amortizarea se calculează după regimul amortizării lineare.

Amortizarea liniară care constă în includerea în costuri a unor cote părți egale din valoarea imobilizărilor corporale, proporționale cu numărul de ani, durată normală de utilizare.

Amortizarea degresivă care constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu 1,5 pentru imobilizările corporale cu durată normală între 1 și 5 ani, cu 2 pentru cele cu durata normală între 5 și 10 ani, și cu 2,5 pentru cele cu durata normală peste 10 ani. Acest regim poate fi aplicat în mai multe variante.

Amortizarea accelerată care constă în includerea în costuri a 50% din valoarea imobilizărilor corporale în primul an de activitate, restul de 50% valoare rămasă fiind amortizată după regimul liniar.

Entitățile fără scop patrimonial calculează amortizarea pe baza unui plan de amortizare care este supus aprobării adunării generale.

Regimul de amortizare aprobat de adunarea generală la începutul exercițiului financiar în virtutea principiului permanenței metodelor este păstrat cel puțin pe parcursul unui exercițiu.

Concepte utilizate pentru amortizarea imobilizărilor:

- valoarea amortizabilă a unei imobilizări corporale care este egală cu valoarea sa contabilă;
- durata normală de utilizare stabilită prin acte normative (ani) T;
- cota de amortizare (Ca), exprimată procentual;
- anuitatea amortizării: $V_i \times K_a = A_{na}$

Notă:Pentru imobilizările corporale intrate în patrimoniu amortizarea începe a se calcula din luna imediat următoare punerii în funcțiune a acestora.

Exemplu: Dacă o entitate fără scop patrimonial recepționează un utilaj cu valoarea de intrare (cost istoric) de 6.000 lei și durata normală de utilizare 5 ani, atunci tabloul de amortizare pentru fiecare din cele trei metode se va prezenta astfel:

Scanned with OKEN Scanner

Ani	Valoare de amortizat	Regimul de amortizare liniar			Regimul de amortizare degresivă			Amortizare accelerată		
		Ka	Amortizare calculată	Valoare rămasă	Ka	Amortizare calculată	Amortizare derogatorie	Ka	Amortizare calculată	Valoare rămasă
1	6.000	20%	1.200	4.800	30%	1.800	+ 600	50%	3.000	3.000
2		20%	1.200	3.600		1.260	+ 60		750	1.500
3		20%	1.200	2.400		980	- 220		750	750
4		20%	1.200	1.200		980	- 220		750	750
5		20%	1.200	-		980	- 220		750	-
Total 6.000						6.000			6.000	

K_a – se aplică la valoarea rămasă pentru amortizarea degresivă

$K_a = 20 \times 1,5 = 30\%$

Amortizarea derogatorie este diferența în plus sau minus între amortizarea calculată în regimul degresiv și amortizarea calculată prin regimul liniar. Dacă valoarea rămasă este sub jumătate din valoarea inițială de amortizat atunci se poate proceda la continuarea amortizării rămase după metoda liniară ca variantă a regimului degresiv. Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate ca o cheltuială.

Terenurile nu se amortizează.

C. Cedarea și casarea

O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

Câștigurile, respectiv pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între veniturile generate de cedare și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acesteia și trebuie recunoscute ca venit, respectiv cheltuială, în contul rezultatului exercițiului.

C.1. Compensații de la terți

În cazul distrugerii totale sau parțiale a unor imobilizări corporale, creanțele sau sumele încasate de la terți, legate de acestea, precum și achiziționarea sau

Scanned with OKEN Scanner

construcția ulterioară de active noi sunt operațiuni economice distincte și trebuie înregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

Astfel, deprecierea activelor se evidențiază la momentul constatării acesteia, iar dreptul de a încasa compensațiile se evidențiază conform contabilității de angajamente.

Exemple de asemenea compensații pot fi înregistrate în următoarele situații:

- sume plătite de societățile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea unor imobilizări corporale, cauzată de exemplu, de dezastre naturale sau furt;
- indemnizații acordate, de guvern, în schimbul unor imobilizări corporale, de exemplu terenuri care au fost expropriate.

3.1.2.2. Operațiuni contabile privind imobilizările corporale

După natura lor economică operațiunile contabile referitoare la imobilizările corporale se pot grupa în trei mari categorii:

A. De intrare în patrimoniu

Intrarea în patrimoniul unei entități se realizează pe mai multe căi și anume:

a) Ca aport în natură:

	Grupa 21 Imobilizări corporale	=	**102** Aporturi	Valoare de aport

b) Procurate cu titlu oneros de la furnizorii de imobilizări:

Exemplu: O entitate fără scop patrimonial achiziționează pe bază de factură fiscală un multiplicator în valoare de 5.000 lei, TVA 19% pentru activitatea neeconomică.

Achiziția multiplicatorului:

5.950 lei	**2141.01** Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și alte active corporale pentru activitățile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	5.950 lei

Dacă era utilizat în activități economice sau și în activități economice atunci se înregistrează:

Scanned with OKEN Scanner

5.000 lei	**2141.01** Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și alte active corporale pentru activitățile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	5.950 lei
950 lei	**4426** TVA deductibilă			

Dacă imobilizarea respectivă necesită montaj, facturat de furnizor la valoarea de 600 lei, TVA 19%, atunci înregistrările vor fi:

Prețul de cumpărare:

5.950 lei	**231** Imobilizări corporale în curs	=	**404** Furnizori de imobilizări	5.950 lei

Montajul:

714 lei	**231** Imobilizări corporale în curs	=	**404** Furnizori de imobilizări	714 lei

Punerea în funcțiune:

6.664 lei	**2141.01** Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și alte active corporale pentru activitățile fără scop patrimonial	=	**231** Imobilizări corporale în curs	6.664 lei

Exemplu: O organizație non-profit achiziționează o centrală termică pentru activitățile fără scop patrimonial. Despre această tranzacție se cunosc următoarele date:

- prețul de cumpărare al centralei 10.000 EUR;
- cheltuieli cu montajul facturate de furnizor 2.000 EUR;
- costuri de amenajare a spațiului în vederea montării centralei (facturate de o firmă specializată) 3.000 lei, TVA 19%;
- onorariul arhitectului 1.000 lei;
- pierderi inițiale din exploatare obținute înainte ca instalația să ajungă la parametrii tehnici de operare 300 lei;

Scanned with OKEN Scanner

- costuri cu salariile personalului de conducere din organizația respectivă 1.600 lei
- curs valutar 3,5 lei/EUR.

Evaluarea și înregistrarea costului de achiziție al instalației se realizează după cum urmează:

Element de cost	Inclus în costul de achiziție	Inclus în cheltuielile perioadei
Preț de cumpărare al centralei	10.000 EUR x 3,5 lei/EUR	
Cheltuieli cu montajul	2.000 x 3,5 lei/EUR	
Costuri de amenajare a spațiului	3.000 lei + TVA 19%	
Onorariul arhitectului	1.000 lei	
Pierderi inițiale din exploatare		300 lei
Costuri cu salariile personalului de conducere		1.600 lei
TOTAL	**46.570 lei**	**1.900 lei**

Înregistrarea costului de achiziție presupune:

Înregistrarea facturii furnizorului (preț de cumpărare și montaj):

42.000 lei	**2311** Imobilizări corporale în curs privind activitățile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	42.000 lei

Înregistrarea costurilor de amenajare a spațiului:

3.570 lei	**2311** Imobilizări corporale în curs privind activitățile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	3.570 lei

Înregistrarea onorariului arhitectului:

1.000 lei	**2311** Imobilizări corporale în curs privind activitățile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	1.000 lei

Recepția centralei:

46.570 lei	**2131.01** Echipamente tehnologice (mașinii, utilaje și instalații de lucru) pentru activitățile fără scop patrimonial	=	**2311** Imobilizări corporale în curs privind activitățile fără scop patrimonial	46.570 lei

Scanned with OKEN Scanner

Este posibil ca imobilizările corporale să fie achiziționate și în baza contractelor de leasing, mai ales financiar, foarte des utilizat pentru mijloacele de transport.

Exemplu: O entitate fără scop patrimonial achiziționează în baza unui contract de leasing financiar un autoturism, contractul având o durată de 36 luni, cu o valoare de intrare de 36.000 lei inclusiv T.V.A., dobânda fiind de 100 lei lunar și valoarea reziduală 1.000 lei. Mijlocul de transport este utilizat în activități fără scop patrimonial. Operațiunile generate de contract în prima lună de funcționare sunt următoarele:

1. Recepția autoturismului:

36.000 lei	**2133.01** Mijloace de transport pentru activitățile fără scop patrimonial	=	**167** Alte împrumuturi și datorii asimilate	36.000 lei

2. Înregistrarea dobânzii aferente contractului:

3.600 lei	**471** Cheltuieli înregistrate în avans	=	**1687** Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate	3.600 lei

3. Înregistrarea primei facturi primită de la societatea de leasing:

1.000 lei	**167** Alte împrumuturi și datorii asimilate	=	**404** Furnizori de imobilizări	1.100 lei
100 lei	**1687** Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate			

Și

100 lei	**666** Cheltuieli cu dobânzile	=	**471** Cheltuieli înregistrate în avans	100 lei

În același timp se va credita și contul 8036 *Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate* cu suma de 1.100 lei (acesta s-a debitat cu valoarea totală a contractului de 39.600 lei).

Scanned with OKEN Scanner

c) Obținute din producția proprie:

231 Imobilizări corporale în curs	=	**722** Venituri din producția de imobilizări corporale	Cost de producție

Și

Grupa 21 Imobilizări corporale	=	**231** Imobilizări corporale în curs	Cost de producție

Dacă bunul se utilizează în activități economice atunci se va face și înregistrarea:

4426 TVA deductibilă	=	**4427** TVA colectată	TVA aferentă costului de producție

B. De amortizare:

6811 Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	=	**281** Amortizări privind imobilizările corporale	Valoarea amortizării

C. De ieșire din patrimoniu:

a) La sfârșitul duratei de utilizare:

281 Amortizări privind imobilizările corporale	=	**Grupa 21** Imobilizări corporale	Valoare de intrare

Exemplu: O asociație scoate din funcțiune echipamente al căror cost este de 50.000 lei, fiind complet amortizate. Scoaterea din funcțiune generează următoarele elemente:

- materiale recuperate 2.000 lei
- cheltuieli cu serviciile prestate de firma care scoate din funcțiune echipamentele 1.000 lei, TVA 19%.

În condițiile în care echipamentele au fost destinate unor activități economice, scoaterea din folosință a acestora va genera următoarele înregistrări:

Scanned with OKEN Scanner

Scoaterea din folosință a echipamentelor:

50.000 lei	**2817.02** Amortizarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecție a valorilor umane și altor active corporale privind activitățile economice	=	**2141.02** Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și alte active corporale entru activitățile economice	50.000 lei

Înregistrarea cheltuielilor cu serviciile prestate:

1.000 lei	**628** Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți	=	**401** Furnizori	1.190 lei
190 lei	**4426** TVA deductibilă			

Înregistrarea materialelor recuperate:

2.000 lei	**302** Materiale consumabile	=	**758** Alte venituri din exploatare	2.000 lei

b) Înainte de expirarea duratei normale de utilizare:

Valoare amortizată	**281** Amortizări privind imobilizările corporale	=	**Grupa 21** Imobilizări corporale	Valoare de intrare
Valoare neamortizată	**6583** Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital			

Exemplu: Din inventarul de imobilizări corporale al unei organizații non-profit a dispărut un laptop, cost 6.000 lei, amortizare cumulată 2.200 lei. Laptopul era destinat activităților fără scop patrimonial. Costul de înlocuire de 5.000 lei al laptopului este imputat gestionarului care achită suma prin reținere pe statul de salarii. Lipsa imobilizării, imputarea acesteia și încasarea sumei se vor înregistra astfel:

Scanned with OKEN Scanner

Constatarea lipsei şi imputarea pagubei:

2.200 lei	**2817.01** Amortizarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi altor active corporale privind activităţile fără scop patrimonial	=	**2141.01** Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi alte active corporale pentru activităţile fără scop patrimonial	6.000 lei
3.800 lei	**6583** Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital			

Imputarea sumei:

5.000 lei	**4282** Alte creanţe în legătură cu personalul	=	**758** Alte venituri din exploatare	5.000 lei

Reţinerea sumei pe statul de salarii:

5.000 lei	**421** Personal salarii datorate	=	**4282** Alte creanţe în legătură cu personalul	5.000 lei

3.1.3. IMOBILIZĂRI FINANCIARE

În cadrul imobilizărilor financiare se cuprind :

- titlurile de participare;
- interesele de participare deţinute;
- alte titluri imobilizate;
- creanţele imobilizate.

Titlurile de participare reprezintă drepturile sub formă de acţiuni şi alte titluri cu venit variabil deţinute în capitalul unor unităţi patrimoniale, a căror deţinere pe o perioadă îndelungată este considerată utilă acesteia.

Interesele de participare reprezintă drepturi deţinute în capitalul unei societăţi comerciale.

Contabilitatea **creanţelor imobilizate** se ţine pe următoarele categorii: creanţe legate de participaţii, respectiv titlurile de participare şi interesele de participare, împrumuturi acordate pe termen lung şi alte creanţe imobilizate.

Scanned with OKEN Scanner

Creanțele legate de participații reprezintă acele creanțe ale persoanei juridice rezultate din acordarea de împrumuturi societăților la care deține titluri de participare/ interese de participare.

În conturile de împrumuturi pe termen lung se înregistrează sumele acordate terților în baza unor contracte pentru care unitatea percepe dobânzi, conform legii.

La alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de unitate la terți.

Evaluarea la intrarea în patrimoniu

Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție sau valoarea determinată prin contractul de achiziție a acestora.

Cheltuielile accesorii privind achiziționarea imobilizărilor financiare se înregistrează direct în cheltuielile de exploatare ale exercițiului.

Evaluarea la data bilanțului

O imobilizare financiară trebuie prezentată în bilanț la valoarea contabilă, mai puțin provizioanele (ajustările) pentru depreciere cumulate.

Pentru deprecierea imobilizărilor financiare se constituie provizioane (ajustări) pentru depreciere, ca diferență între valoarea de intrare a acestora și valoarea justă stabilită cu ocazia inventarierii.

Operațiuni contabile privind imobilizările financiare

a) Imobilizări financiare achiziționate de la terți:

261 Titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului **262** Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului **263** Imobilizări financiare sub formă de interese de participare **265** Alte titluri imobilizate	=	**269** Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	Cost de achiziție

Scanned with OKEN Scanner

Plăți efectuate pentru imobilizările financiare achiziționate:

269 Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	=	**512** Conturi curente la bănci		Cost de achiziție
		531 Casa		

b) Titluri primite ca urmare a participării în natură la capitalul social al unei societăți comerciale:

261 Titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului **262** Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului **263** Imobilizări financiare sub formă de interese de participare **265** Alte titluri imobilizate **281** Amortizări privind imobilizările corporale	=	**Grupa 21** Imobilizări corporale		Valoarea recunoscută de acționari

Diferența dintre valoarea titlurilor primite și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale:

261 Titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului **262** Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului **263** Imobilizări financiare sub formă de interese de participare **265** Alte titluri imobilizate	=	**106** Rezerve		Diferența de valoare

Scanned with OKEN Scanner

Titluri primite ca urmare a reinvestirii dividendelor:

Grupa 26 mai puțin conturile 267 și 269	=	**761** Venituri din imobilizări financiare	Valoarea dividendelor

c) Împrumuturi pe termen lung și dobânzi aferente acordate societăților comerciale la care se dețin participații:

267 Creanțe imobilizate	=	**512** Conturi curente la bănci **531** Casa **763** Venituri din creanțe imobilizate	Valoarea împrumuturilor

Încasarea creanțelor și dobânzilor aferente legate de participații:

512 Conturi curente la bănci **531** Casa	=	**267** Creanțe imobilizate	Valoarea creanțelor

d) Garanții depuse și alte creanțe imobilizate la dispoziția terților:

267 Creanțe imobilizate	=	**512** Conturi curente la bănci **531** Casa	Valoarea garanției

Restituirea garanțiilor depuse și a altor creanțe imobilizate:

512 Conturi curente la bănci **531** Casa	=	**267** Creanțe imobilizate	Valoarea creanțelor

Exemplu: O asociație achiziționează titluri de valoare în valoare de 20.000 lei, eliberate în proporție de 75%.

Achiziția titlurilor de participare:

Scanned with OKEN Scanner

20.000 lei	**265** Alte titluri imobilizate	=	**404** Furnizori de imobilizări	15.000 lei
			269 Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	5.000 lei

Plata prin bancă a părții eliberate:

15.000 lei	**404** Furnizori de imobilizări	=	**5121** Conturi curente la bănci	15.000 lei

La momentul eliberării restului de 25%:

5.000 lei	**269** Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	=	**5121** Conturi curente la bănci	5.000 lei

Exemplu: O asociație acordă un credit în valoare de 100.000 lei unei societăți comerciale la care se dețin participații pe termen de 5 ani, la o rată a dobânzii de 25%, rambursarea efectuându-se anual.

Acordarea creditului:

100.000 lei	**2671** Sume datorate de filiale	=	**5121** Conturi curente la bănci	100.000 lei

Dobânda anuală de încasat: 100.000 lei x 25% = 25.000 lei

25.000 lei	**2672** Dobânda aferentă sumelor datorate de filiale	=	**763** Venituri din creanțe imobilizate	25.000 lei

Rambursarea primei tranșe din creditul acordat:

20.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**2671** Sume datorate de filiale	20.000 lei

Încasarea dobânzii de la filială:

25.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**2672** Dobânda aferentă sumelor datorate de filiale	25.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

3.2. CONTABILITATEA ACTIVELOR CIRCULANTE

Un activ se clasifică drept activ circulant atunci când:

- este achiziționat sau produs pentru consum propriu sau în scopul comercializării și se așteaptă a fi realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului;
- este reprezentat de creanțe aferente ciclului de exploatare;
- este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricționată.

Ciclul de exploatare al unei persoane juridice reprezintă perioada de timp dintre achiziționarea materiilor prime care intră într-un proces de transformare și finalizarea acestora în numerar sau sub forma unui echivalent de numerar.

Prin echivalente de numerar se înțeleg investițiile financiare pe termen scurt, ușor convertibile în numerar și al căror risc de schimbare a valorii este nesemnificativ.

În categoria activelor circulante se cuprind:

- stocuri inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmită factura;
- creanțe;
- investiții financiare pe termen scurt;
- casa și conturi la bănci.

3.2.1. EVALUAREA ACTIVELOR CIRCULANTE

Activele circulante se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție sau la costul de producție după caz. Pentru deprecierea activelor circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, se constituie ajustări pe seama cheltuielilor.

În situația în care ajustarea constituită pentru un activ circulant devine total sau parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la constituirea acestuia au încetat să mai existe într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

3.2.2. CONTABILITATEA STOCURILOR

Stocurile sunt active circulante:

a) deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
b) în curs de producție în vederea vânzării în aceleași condiții ca mai sus; sau
c) sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile ce urmează a fi folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

Scanned with OKEN Scanner

Caracteristic stocurilor este faptul că se consumă dintr-o dată la prima lor utilizare.

În sistemul contabil românesc, stocurile sunt clasificate după patru criterii:

1. fizic;
2. locul de creare a gestiunii;
3. destinația;
4. faza ciclului de exploatare.

Primele două criterii sunt caracteristice contabilității interne de gestiune (manageriale). Următoarele două criterii respectiv destinația și faza ciclului de exploatare, sunt caracteristice contabilității financiare standardizate (normalizată).

În cadrul stocurilor sunt incluse:

- **mărfurile**, respectiv bunurile pe care unitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;
- **materiile prime**, care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;
- **materialele consumabile** (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;
- produse de natura obiectelor de inventar;
- **produsele**, respectiv:
  - *semifabricatele*, prin care se înțeleg produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al unei alte secții (faze de fabricație) sau se livrează terților;
  - *produsele finite*, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul unității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate clienților;
  - *rebuturile, materialele recuperabile* sau *deșeurile*;
- **animalele și păsările**, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, purcei, mânji și altele) crescute și folosite pentru reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru a fi valorificate, coloniile de albine, precum și animalele pentru producție – lână, lapte și blană;
- **ambalajele**, care includ ambalaje refolosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;

Scanned with OKEN Scanner

- **producția în curs de execuție**, care reprezintă producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile, precum și studiile în curs de execuție sau neterminate.

În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignație la terți, care se înregistrează distinct în contabilitate pe categorii de stocuri.

În sistemul contabil românesc există două metode de înregistrare a stocurilor și anume:

Metoda inventarului intermitent când intrările de stocuri se înregistrează în debitul cheltuielilor privind stocurile respectiv

Preț de achiziție	**601** Cheltuieli cu materii prime	=	**401** Furnizori	Preț de achiziție + TVA
TVA	**4426** TVA deductibilă			

În acest caz, soldul stocurilor nu se poate cunoaşte decât cu ocazia inventarierii acestora, metodă specifică materialelor nestocate și unităților mici.

Metoda inventarului permanent care presupune înregistrarea intrărilor de stocuri în patrimoniu direct în conturile de stocuri respective.

Preț de achiziție	**3xx** Conturi de stocuri	=	**401** Furnizori	Preț de achiziție + TVA
TVA	**4426** TVA deductibilă			

Ieșirea stocurilor din gestiune efectiv se face prin debitarea cheltuielilor privind stocurile și creditarea conturilor de stocuri.

Grupa 60 Cheltuieli cu stocurile	=	**3xx** Conturi de stocuri

Prin metoda inventarului permanent, existentul scriptic de stoc se poate cunoaşte în orice moment și este cea mai des utilizată.

Scanned with OKEN Scanner

În practică și prin legea contabilității se utilizează și sunt reglementate trei metode de contabilitate analitică a stocurilor:

- cantitativ valorică;
- operativ contabilă;
- global valorică.

Metoda cantitativ-valorică este metoda utilizată cel mai des și care este de dorit să fie în final utilizată în întreaga economie. Ea constă în ținerea evidenței la gestiunea de stocuri pe fișe cantitativ-valoric, pe structuri și sortimente de stocuri, iar în contabilitate evidența se ține pe fișe analitice cantitativ – valoric pe structuri și sortimente de stoc și pe gestiuni.

Metoda operativ-contabilă se utilizează pe o scară restrânsă și constă în evidențierea la gestiunea de stocuri, pe fișe de magazie cantitativă a stocurilor pe sortimente iar la contabilitate evidența este ținută pe gestiuni în structură și pe sortimente de stocuri numai valoric, lunar efectuându-se punctajul gestionar și corectându-se erorile existente.

Metoda global valorică este specifică magazinelor de desfacere a mărfurilor cu amănuntul și constă în evidențierea la gestiune în cadrul unui raport de gestiune zilnic, a intrărilor și ieșirilor valorice, iar în contabilitate valoric pe fiecare gestiune în parte (magazine).

Potrivit articolului 12 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar, alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

Astfel în aplicarea acestor prevederi este necesar să se asigure:

a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în unitate și înregistrarea lor la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;
b) în situația unor decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care se dovedesc a fi în mod cert în proprietatea unității, se procedează astfel:
   - bunurile sosite fără factură se înregistrează la intrări în gestiune atât la locul de depozitare cât și în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor;
   - bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în gestiune;

Scanned with OKEN Scanner

a) în cazul unor decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din unitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:
   - bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanțului;
   - bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii;

a) bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează la intrări și, respectiv, la ieșiri, atât în gestiune, cât și în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.

3.2.2.1. Evaluarea stocurilor

Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziționării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și locul în care se găsesc.

Stocurile, ca orice element de patrimoniu pot fi evaluate în contabilitate la intrarea în patrimoniu și la ieșirea din patrimoniu. În ceea ce privește evaluarea stocurilor cu ocazia intrării în patrimoniu aceasta se poate face la următoarele valori în funcție de căile de intrare a acestora în patrimoniu:

I. Când se achiziționează cu titlu oneros de la terți stocurile se evaluează la **valoarea de achiziție** care cuprinde: costul de achiziție trecut în factura furnizorului, cheltuielile de transport, organizare, cheltuieli de depozitare, sortare, stocare, mai puțin reducerile comerciale (remize, rabaturi, risturnuri) prevăzute în factura furnizorului.

De exemplu, o organizație non-profit cumpără mărfuri de la un furnizor extern la un preț de 5.000 EUR. Cursul la data vămuirii mărfurilor este de 3,6 lei/EUR. De asemenea, cumpărătorul achită taxe vamale în procent de 10% din valoarea în vamă a mărfurilor și plătește suma de 1.000 lei unui comisionar vamal care s-a ocupat de îndeplinirea formalităților vamale pentru mărfurile respective. Transportatorul mărfurilor facturează societății cumpărătoare suma de 2.000 lei. În condițiile de mai sus, costul de achiziție al mărfurilor va fi egal cu: 18.000 lei + 1.800 lei + 1.000 lei + 2.000 lei = 22.800 lei.

II. **Valoarea de producție** pentru stocurile obținute din producție proprie, valoare care cuprinde costul materiilor prime și materialelor și cheltuieli cu munca vie. De asemenea, costul de producție cuprinde și o cotă parte din cheltuielile

Scanned with OKEN Scanner

indirecte de producție repartizate rațional (proporțional cu gradul de folosire a activității) pentru bunul produs. De regulă, cheltuielile generale de administrație, cheltuielile de desfacere și cheltuielile financiare nu sunt incluse în costul de producție. În costul unui activ cu ciclu lung de fabricație pot fi incluse și dobânzile plătite la creditele bancare contractate pentru achiziția, construcția sau producția acestuia, direct atribuibile activului, până la finalizarea sa, aferente aceleiași perioade.

De exemplu, pentru realizarea unei construcții, o organizație non-profit înregistrează următoarele cheltuieli:

Contabilitate financiară		**Contabilitate de gestiune**	
Materii prime	100.000 lei	Materii prime	100.000 lei
Salarii	70.000 lei	Salarii directe	43.000 lei
Amortizări	25.000 lei	Cheltuieli indirecte repartizate	18.000 lei
Cheltuieli de administrație	80.000 lei	**Cost de producție total**	**161.000 lei**
Cheltuieli de desfacere	32.000 lei	Cheltuieli de administrație	80.000 lei
Total	**307.000 lei**	Cheltuieli de desfacere	32.000 lei

Costul de producție al construcției va fi de doar 161.000 lei și nu de 307.000 lei. Diferența de 146.000 lei reprezintă cost al perioadei.

III. Când stocurile sunt aduse ca aport în natură se evaluează la **valoarea de aport** (valoare de circulație acceptată de toți membrii).

La ieșirea din patrimoniu stocurile pot fi evaluate prin una din următoarele metode:

1. Metoda identificării specifice;
2. Metoda costului mediu ponderat;
3. Metodele epuizării loturilor: primul intrat - primul ieșit FIFO, ultimul intrat - primul ieșit LIFO, următorul intrat - primul ieșit NIFO;
4. Metoda prețului prestabilit;
5. Metoda prețului de vânzare cu amănuntul.

1. Metoda identificării specifice constă în faptul că se presupune că elementele de stoc ieșite sunt identificate pe structuri, sortimente, și pe valori de intrare. Este aplicată pentru stocurile fungibile sau cele destinate unor comenzi distincte.

2. Metoda costului mediu ponderat care presupune raportarea sumei cantităților înmulțită cu prețurile de intrare la totalul cantităților intrate într-o anumită perioadă.

Scanned with OKEN Scanner

Adică:

$$C_{mp} = \frac{Q_0P_0 + Q_1P_1 + ...Q_nP_n}{Q_0 + Q_1 + ...Q_n}$$

unde:

Q – cantitatea de stoc

P – preţul pe unitate de stoc

3. Metoda epuizării loturilor

a) Primul intrat primul ieşit FIFO, se aplică prin descărcarea gestiunii de stocuri la ieşire cu preţul primei cantităţi de stocuri.

Mişcări				Sold		
Data	Q	Pu	Valoare	Q	Pu	Valoare
1.01.2006	-	-	-	100	10	1.000
5.01.2006	+200	11	2.200	300	-	3.200
6.01.2006	+100	12	1.200	400	-	4.400
7.01.2006	-100	10	1.000	300	-	3.400
7.01.2006	-50	11	550	250	-	2.950

b) Metoda LIFO: stocul se scade din gestiune cu ultimul preţ de intrare.

Mişcări				Sold		
Data	Q	Pu	Valoare	Q	Pu	Valoare
1.01.2006	-	-	-	100	10	1.000
5.01.2006	+200	11	2.200	300	-	3.200
6.01.2006	+100	12	1.200	400	-	4.400
7.01.2006	-100	12	1.200	300	-	3.200
7.01.2006	-50	11	550	250	-	2.650

c) În cazul metodei NIFO, stocul iese din gestiune cu preţul următoarei intrări de stoc, în acest caz presupunându-se că se cunoaşte preţul unitar care va fi trecut de furnizor într-o factură viitoare.

4. Metoda preţului prestabilit sau costului standard, presupune, de fapt, un preţ mediu corectat cu indicele variaţiei diferenţelor de preţ.

Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale materialelor şi consumabilelor, manoperei, eficienţei şi capacităţii de producţie. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic şi ajustate, dacă este necesar, în funcţie de condiţiile existente la un moment dat.

Diferenţele de preţ faţă de costul de achiziţie sau de producţie trebuie evidenţiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.

Scanned with OKEN Scanner

Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

$$\text{Coeficient de repartizare} = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul anului}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul anului}} \times 100$$

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

Coeficienții de repartizare a diferențelor de preț pot fi calculate la nivelul conturilor sintetice de gradul I și II, prevăzute în planul general de conturi, pe grupe sau categorii de stocuri.

La sfârșitul perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție, respectiv de producție, după caz.

5. Metoda prețului de vânzare cu amănuntul

Metoda este caracteristică evaluării mărfurilor și ambalajelor din unitățile de comerț cu amănuntul. În aceste condiții valoarea de intrare a stocurilor este egală cu valoarea de ieșire a acestora.

Preț de vânzare cu amănuntul =
= Cost de achiziție + Adaos comercial + T.V.A. neexigibilă

Acest preț prestabilit la mărfurile în magazinele de amănunt este singurul preț care conține și T.V.A. neexigibilă. Metoda se aplică și în unitățile de alimentație publică.

Metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvență pentru elementele similare de natura stocurilor și a activelor fungibile de la un exercițiu financiar la altul. Dacă, în situații excepționale, administratorii decid să schimbe metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, în notele explicative trebuie să se prezinte următoarele informații:

- motivul schimbării metodei;
- efectele sale asupra rezultatului.

O persoană juridică trebuie să utilizeze aceleași metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare. Pentru stocurile cu natură sau utilizare diferită, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificată.

Scanned with OKEN Scanner

Producția în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminate la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acesteia la costurile de producție.

3.2.2.2. Operații contabile privind stocurile și producția în curs de execuție

Operațiile contabile privind stocurile și producția în curs de execuție se pot grupa în trei mari categorii:

1. Operații contabile privind intrările de stocuri.
2. Operații contabile privind ieșirile de stocuri.
3. Operații contabile privind descărcarea gestiunilor de stocuri.

Pentru a studia fiecare categorie de operații în parte, este necesar să precizăm că toate operațiunile sunt urmări logice ale căilor de intrare în patrimoniu, respectiv de ieșire din patrimoniul unității.

1. Operațiuni privind intrările de stocuri

A. Operațiuni privind stocurile cumpărate

Contabilizarea operațiilor privind intrările de stocuri procurate de la terți cu titlu oneros (contra plată), se înregistrează în două variante posibile:

- metoda inventarului permanent;
- metoda inventarului intermitent;

Exemplu: Se achiziționează de la un furnizor pe bază de factură materii prime în valoare de 1.000 lei și TVA 19% pentru activități economice.

Metoda inventarului permanent:

1.000 lei	**301** Materii prime	=	**401** Furnizori	1.190 lei
190 lei	**4426** TVA deductibilă			

Metoda inventarului intermitent:

1.000 lei	**601** Cheltuieli cu materiile prime	=	**401** Furnizori	1.190 lei
190 lei	**4426** TVA deductibilă			

Scanned with OKEN Scanner

Este de remarcat faptul că această metodă a inventarului intermitent prin care stocurile existente nu se pot cunoaşte decât cu ocazia inventarierii gestiunilor se utilizează mai rar şi în mod deosebit pentru materiale nestocate (imprimante, rechizite de birou, alte materiale nestocabile). În acelaşi mod se contabilizează şi cheltuielile de punere în stare de utilizare a stocurilor (transport, manipulare, sortare, depozitare).

B. Obținerea stocurilor din producție proprie

În această situație există 2 posibilităţi de contabilizare a operațiilor:

Evidența se ține la preț de producție efectiv (costuri efective de producție):

	345 Produse finite	=	**711** Variația stocurilor	Cost efectiv de producție

Când evidența se ține la prețuri antecalculate, atunci intervine şi debitul contului 348 *Diferențe de preț la produse*, pentru diferențele favorabile, sau creditul contului 348 pentru diferențe nefavorabile.

1.000 lei	**345** Produse finite	=	**711** Variația stocurilor	1.100 lei
100 lei	**348** Diferențe de preț la produse			

Sau, în varianta utilizării înregistrării în roşu:

1.000 lei	**345** Produse finite	=	**711** Variația stocurilor	900 lei
100 lei	**348** Diferențe de preț la produse			

Sau, în varianta utilizării înregistrării în negru:

1.000 lei	**345** Produse finite	=	**711** Variația stocurilor	900 lei
			348 Diferențe de preț la produse	100 lei

Dacă produsele sunt semifabricate sau reziduale, se înregistrează în debitul contului 341 *Semifabricate* respectiv 346 *Produse reziduale*.

Scanned with OKEN Scanner

Exemplu: O organizație non-profit a fabricat în exercițiul curent 800 bucăți produs finit, efectuând următoarele cheltuieli:

- cheltuielile cu materiile prime și materialele 5.000 lei;
- cheltuieli cu manopera directă 3.500 lei;
- cheltuieli indirecte 650 lei;

din care:

- cheltuieli fixe 250 lei;
- cheltuieli variabile 400 lei;
- cheltuieli generale de administrație (salarii) 700 lei;
- cheltuieli de desfacere (chirii) 800 lei.

Capacitatea normală de producție pentru acest produs finit este de 1.500 bucăți.

1. Calculul costului de subactivitate:

Cost de subactivitate =
= Cheltuieli fixe x (1-Nivelul real al activ./Nivelul normat al activ.)
Cost de subactivitate = 250 lei x (1 – 800 buc/1.500 buc)
= 117 lei

2. Regia fixă ce se va încorpora în cost = 250 lei – 117 lei
= 133 lei

3. Calculul costului de producție:

Cheltuielile cu materiile prime și materialele	5.000 lei
Cheltuieli cu manopera directă	3.500 lei
Cheltuieli indirecte variabile	400 lei
Cheltuieli indirecte fixe încorporabile	133 lei
Costul de producție	9.033 lei

4. Înregistrarea costului de producție:

9.033 lei	**345** Produse finite	=	**711** Variația stocurilor	9.033 lei

5. Înregistrarea costului de subactivitate:

117 lei	**601** Cheltuieli cu materiile prime	=	**301** Materii prime	117 lei

6. Înregistrarea cheltuielilor generale de administrație:

700 lei	**641** Cheltuieli cu salariile personalului	=	**421** Personal salarii datorate	700 lei

Scanned with OKEN Scanner

7. Înregistrarea cheltuielilor de desfacere:

800 lei	**612** Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile	=	**401** Furnizori	800 lei

C. Intrări de stocuri cu titlu gratuit

În cazul intrării de stocuri cu titlu gratuit, se debitează conturile de stocuri și se creditează contul 7582 *Venituri din donații și subvenții primite*, înregistrarea fiind:

3xx Conturi de stocuri	=	**7582** Venituri din donații și subvenții primite	Valoarea de utilitate

Pentru stocurile obținute din producție proprie și cele primite cu titlu gratuit, se recomandă a se utiliza metoda inventarului permanent.

D. Aportul în natură

3xx Conturi de stocuri	=	**102** Aporturi	Valoarea de utiiitate

Plusurile de inventar se înregistrează în contabilitate prin debitarea conturilor de stocuri și creditarea conturilor de cheltuieli privind stocurile, acestea fiind o excepție de creditare a conturilor de cheltuieli, cu valoarea de inventar a stocurilor constatate în plus, de fapt cheltuieli cu stocurile.

3xx Conturi de stocuri	=	**Grupa 60** Cheltuieli privind stocurile	Valoarea de inventar

2. Operații privind ieșirile de stocuri

Ieșirile de stocuri și operațiunile privind ieșirile de stocuri sunt legate de căile prin care pot ieși stocurile din unitate.

A. Ieșirea stocurilor prin retragerea aportului în natură:

102 Aporturi	=	**3xx** Conturi de stocuri	Valoarea de aport

B. Vânzarea stocurilor către terți pe bază de factura fiscală (facturarea stocurilor) când se debitează 4111 *Clienți*:

4111 Clienți	=	**Grupa 70** Cifra de afaceri	Valoarea de vânzare
		TVA colectată	TVA

Scanned with OKEN Scanner

C. Ieşirea stocurilor pentru consumul propriu:

Grupa 60 Cheltuieli privind stocurile		=	**3xx** Conturi de stocuri	Valoarea de înregistrare

D. Donaţii, sponsorizări:

6582 Donaţii şi subvenţii acordate		=	**3xx** Conturi de stocuri	Valoarea de înregistrare

E. Pierderi din calamităţi şi lipsuri din gestiune neimputabile:

Grupa 60 Cheltuieli privind stocurile		=	**3xx** Conturi de stocuri	Valoarea de înregistrare

În cazul în care lipsurile cu ocazia inventarierii se datorează vinei cuiva, acestea devin imputabile şi se impută celui vinovat pe baza unui titlu executoriu (angajament de plată, hotărâre judecătorească) la preţul de circulaţie a stocului inclusiv T.V.A. Înregistrările sunt:

Dacă vinovatul este angajatul unităţii:

Preţ de vânzare + TVA	**4282** Alte creanţe în legătură cu personalul	=	**758** Alte venituri din exploatare	Preţ de vânzare
			4427 TVA colectată	TVA

Dacă vinovatul este un terţ al unităţii:

Preţ de vânzare + TVA	**461** Debitori diverşi	=	**758** Alte venituri din exploatare	Preţ de vânzare
			4427 TVA colectată	TVA

3. Operaţiuni privind descărcarea gestiunilor de stocuri

Descărcarea gestiunilor de stocuri se realizează astfel:

a) Pentru gestiunile de produse finite:

711 Variaţia stocurilor		=	**345** Produse finite	Preţ de producţie

Scanned with OKEN Scanner

În cazul existenței unei diferențe de preț în contul 348 *Diferențe de preț la produse* și acestea se repartizează după un calcul al coeficientului de corecție asupra produselor vândute.

Coeficientul de corecție are următoarea formulă:

$$K = \frac{S_{348} + Rulaj\ Debitor_{348}}{S_{345} + Rulaj\ Debitor_{345}} \times 100$$

Diferența de preț aferentă desfacerii produselor finite:

$$D = Rulaj\ Creditor_{(grupa\ 70)} \times K \times 100$$

Exemplu: O organizație non-profit obține în luna martie din activități economice produse finite: 15.000 bucăți, cost antecalculat 10 lei/bucată, cost efectiv 9,8 lei/bucată. Se vând produse finite în sumă de 250.000 lei - cost de producție antecalculat. Adaosul comercial este 50%, iar TVA 19%. Contravaloarea produselor finite se încasează prin contul de disponibil. Soldul inițial al contului 345 la 1 martie este de 150.000 lei, iar diferențele de preț aferente produselor finite aflate în stocul inițial sunt favorabile în valoare de 300 lei.

Înregistrarea obținerii produselor finite la cost antecalculat în cursul lunii martie:

150.000 lei	**345** Produse finite	=	**711** Variația stocurilor	150.000 lei (15.000 buc x 10 lei/buc)

Înregistrarea vânzării produselor finite în luna martie:

446.250 lei	**4111** Clienți	=	**701** Venituri din vânzarea produselor finite	375.000 lei (250.000 lei x 1,5)
			4427 TVA colectată	71.250 lei

Înregistrarea descărcării de gestiune la cost standard pentru produsele finite vândute:

250.000 lei	**711** Variația stocurilor	=	**345** Produse finite	250.000 lei

La sfârșitul lunii, costul efectiv este de 9,8 lei/bucată. Ca urmare, pentru produsele finite obținute în lună, diferențele sunt favorabile și egale cu (10 lei/buc – 9,8 lei/buc) x 15.000 buc = 3.000 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Înregistrarea diferențelor de preț aferente produselor finite obținute în martie:

3.000 lei	**348** Diferențe de preț la produse	=	**711** Variația stocurilor	3.000 lei

Calculul diferențelor de preț aferente produselor finite vândute presupune calcularea coeficientului de repartizare:

K = (– 300 lei – 3.000 lei)/(150.000 lei + 150.000 lei)

= **0,011**

Diferențele de preț aferente produselor finite vândute sunt favorabile și egale cu:

Diferențe de preț = **0,011** x 250.000 lei = **2.750 lei**

Înregistrarea diferențelor de preț repartizate asupra produselor finite vândute:

2.750 lei	**711** Variația stocurilor	=	**348** Diferențe de preț la produse	2.750 lei

b) În cazul lipsurilor din gestiune imputabile descărcarea din gestiune are loc astfel:

	Grupa 60 Cheltuieli privind stocurile	=	**3xx** Conturi de stocuri	Valoarea de înregistrare

c) În cazul mărfurilor desfăcute prin magazinele de amănunt, descărcarea de gestiune are loc astfel:

Cost de achiziție	**Grupa 607** Cheltuieli privind mărfurile	=	**371** Mărfuri	Valoarea de înregistrare
Adaos comercial	**378** Diferențe de preț la mărfuri			
TVA, egal în acest caz cu TVA colectată pentru mărfurile vândute	**4428** TVA neexigibilă			

La data raportării (a bilanțului), stocurile se evaluează la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă.

Exemplu: O asociație deține stocuri înregistrate la costul de 10.000 lei. Prețul de vânzare estimat al stocurilor la sfârșitul anului este de 13.000 lei, cheltuielile cu desfacerea fiind evaluate la 4.000 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Valoarea realizabilă netă = 13.000 lei – 4.000 lei
= 9.000 lei
Costul mărfurilor = 10.000 lei

Deci, în bilanț stocurile de mărfuri vor fi evaluate la valoarea realizabilă netă, adică 9.000 lei.

De regulă, în aprovizionarea unităților patrimoniale cu stocuri de materii prime, materiale și mărfuri de la furnizori tradiționali aceștia acordă facilități de natură comercială sau financiară după cum urmează:

- **facilități comerciale:**
  - *rabaturile* care se acordă de regulă pentru defecte de calitate ale stocurilor
  - *remizele* care se acordă aceluiași client pentru aprovizionări (vânzări) mai mari decât cele prevăzute în contracte
  - *risturnurile* care se acordă pe ansamblul operațiunilor făcute către un client pe o perioadă delimitată (1 an).
- **facilitățile financiare** care sunt *sconturile* acordate pentru decontarea efectuată înainte de termen.

Exemplu: O asociație aprovizionează de la un furnizor pe bază de factură fiscală un stoc de materii prime în valoare de 10.000 lei cu T.V.A. aferentă 19%. În factură se stipulează un rabat de 5% și o remiză de 2%. De asemenea scontul de decontare este de 2%. Factura furnizorului generează următoarele calcule și înregistrări:

Valoarea facturii	10.000 lei
Rabat 5%	500 lei
Remiză 2%	200 lei
Valoare netă comercială	**9.300 lei**
Scont 2%	186 lei
Valoarea netă financiară	**9.114 lei**
TVA 19%	1.731,66 lei
Valoare netă de plată	**10.845,66 lei**

9.300 lei	**301** Materii prime	=	**401** Furnizori	11.031,66 lei
1.731,66 lei	**4426** TVA deductibilă			

Scanned with OKEN Scanner

și

186 lei	**401** Furnizori	=	**767** Venituri din sconturi obținute	186 lei

De remarcat este faptul că atunci când reducerile comerciale (facilități) se află în aceeași factură cu sconturile aprovizionate aceasta nu se contabilizează, (se contabilizează atunci când acestea sunt facturate ulterior cu o altă factură). Atunci există două posibilități de contabilizare a facturii respective:

- fie prin stornarea operațiunii inițiale (din factura inițială) și contabilizarea valorii nete comerciale rezultate prin cumularea celor două facturi;
- fie se contabilizează factura cu reduceri prin stornarea acestora din conturile de stoc, T.V.A. deductibilă și furnizori.

Sconturile obținute de la furnizori, fie că sunt trecute în aceeași factură, fie că se primesc cu facturi separate ulterioare se înregistrează separat.

3.2.3. CONTABILITATEA TERȚILOR

În înțelesul economic, terții sunt reprezentați de totalitatea persoanelor fizice și juridice care intervin în operațiunile economice și financiare ale unei unități patrimoniale.

Relațiile cu terții din punct de vedere al conținutului economic și formei juridice se pot grupa în două categorii:

- datorii care reprezintă obligații de plată din momentul apariției și până în momentul achitării lor;
- creanțe care reprezintă drepturi de încasat din momentul apariției și până în momentul încasării lor.

Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor unității în relațiile cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului și bugetele locale, unitățile din cadrul grupului, debitorii și creditorii diverși.

În contabilitatea furnizorilor și clienților se înregistrează operațiunile privind cumpărările, respectiv livrările de mărfuri și produse, lucrările executate și serviciile prestate, precum și alte operațiuni efectuate.

Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

Operațiunile privind vânzările/cumpărările de bunuri, executările de lucrări și prestările de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de plătit sau de primit după caz.

Scanned with OKEN Scanner

Efectele comerciale scontate neajunse la scadență se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de plătit sau de primit, după caz. Efectele comerciale scontate neajunse la scadență se înregistrează într-un cont în afara bilanțului și se menționează în notele explicative. Efectele comerciale trebuie să îndeplinească condițiile de formă și fond prevăzute de reglementările în vigoare, fără de care validitatea lor poate fi contestată sau anulată.

Potrivit articolului 7 alineatul 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, creanțele și datoriile persoanei juridice fără scop patrimonial se înregistrează în contabilitate la valoarea lor nominală.

Creanțele și datoriile în devize se înregistrează în contabilitate atât în lei, la cursul de schimb în vigoare la data efectuării operațiunilor, cât și în devize.

Operațiunile în valută trebuie înregistrate în momentul recunoașterii inițiale în moneda de raportare, aplicându-se sumei în valută cursul de schimb dintre monedă de raportare și moneda străină, la data efectuării tranzacției.

Potrivit articolul 15 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, contabilitatea furnizorilor și clienților, a celorlalte datorii și creanțe, se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană juridică.

În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora, pe termene de plată, respectiv de încasare.

În cadrul conturilor de furnizori și clienți, se grupează distinct datoriile și creanțele rezultate din tranzacțiile cu clauze de rezervă de proprietate. De asemenea, în contabilitatea analitică se grupează distinct clienții și furnizorii la care persoana juridică deține participații.

Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate.

Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii și alte drepturi în bani și/sau natură datorate de unitate personalului pentru munca prestată și care se suportă, potrivit reglementărilor în vigoare, din fondul de salarii.

În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit reglementărilor în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masă caldă, alimente antidot etc.), repartizarea din profitul net realizat, aprobată de adunarea generală, pentru participarea salariaților la rezultatul activităților economice, precum și avansurile acordate potrivit legii.

Repartizările efectuate din profit nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanțului. În acest sens, sumele reprezentând participarea salariaților la rezultatul

Scanned with OKEN Scanner

activităților economice sunt evidențiate în rezultatul reportat, urmând ca, după aprobarea de către adunarea generală a acestei destinații, să fie reflectate în contul corespunzător de datorii.

Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează într-un cont distinct, pe persoane.

Reținerile din salariile personalului pentru cumpărături cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligații ale salariaților, datorate terților (proprii, pensii alimentare și altele), se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

Sumele datorate și neachitate personalului (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume ce urmează a fi încasate de la acesta, aferente exercițiului financiar în curs, se înregistrează ca datorii și creanțe în legătură cu personalul.

Contabilitatea decontărilor privind asigurările sociale cuprinde obligațiile pentru contribuția la asigurări sociale și la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj. Eventualele sume datorate sau care urmează a se încasa în perioadele următoare, aferente exercițiului financiar în curs, se înregistrează ca alte datorii și creanțe sociale.

În cadrul decontărilor cu bugetul statului și fondurile speciale se cuprind: impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugata, impozitul pe venit, subvențiile de primit și alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate. Impozitul pe profit se stabilește de către persoanele juridice fără scop patrimonial care își desfășoară activități economice, potrivit reglementărilor în vigoare. Impozitul pe profit de plată trebuie recunoscut ca datorie în limita sumei neplătite. Dacă suma plătită depășește suma datorată, surplusul trebuie recunoscut drept creanță.

Taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat se stabilește lunar, pe bază de decont, ca diferența între valoarea taxei exigibile aferente bunurilor livrate sau serviciilor prestate (TVA colectată) și a taxei deductibile pentru cumpărăturile de bunuri și servicii (TVA deductibilă).

În situația în care există decalaje între faptul generator de TVA și exigibilitatea acesteia, totalul taxei pe valoarea adăugată se înregistrează într-un cont distinct, denumit TVA neexigibilă care, pe măsură ce devine exigibilă, se trece la TVA colectată, respectiv TVA deductibilă. De asemenea, în contul de TVA neexigibilă se înregistrează și TVA deductibilă sau colectată, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii pentru care nu au sosit sau nu s-au întocmit facturile.

Impozitul pe venituri de natura salariilor, ce se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate asupra veniturilor impozabile

Scanned with OKEN Scanner

lunare ale personalului unității, precum și impozitul reținut din drepturile bănești acordate colaboratorilor de orice fel, potrivit legii.

La alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat și alte impozite și taxe. Acestea se defalcă în contabilitatea analitică pe feluri de impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

Subvențiile primite sau de primit de către persoana juridică se înregistrează în contabilitate într-un cont distinct.

Contabilitatea decontărilor în cazul unităților de grup cuprinde operațiile care se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă de gestiune, atât în contabilitatea unității debitoare, cât și a celei creditoare, aparținând aceluiași grup și, de asemenea, conturile coparticipanților referitoare la operațiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participație.

Debitele provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuitori de uniforme și echipamente de lucru, precum și debitele provenite din pagube materiale, amenzile și penalitățile stabilite în baza unor hotărâri ale instanțelor judecătorești și alte creanțe față de personalul unității se înregistrează ca alte creanțe în legătură cu personalul.

Creanțele față de alte persoane fizice sau juridice se înregistrează în conturile cu debitori diverși. Sumele datorate de unitate unor terțe persoane juridice sau fizice, altele decât personalul propriu, furnizorii și clienții-creditori, se înregistrează în contul de creditori diverși.

Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificării ulterioare, se înregistrează, provizoriu, într-un cont distinct. Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către persoana juridică într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării.

Diferențele de curs valutar ce apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valuta la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care au fost raportate în situațiile financiare anuale anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.

O diferență de curs valutar apare când există o modificare a cursului de schimb între data efectuării tranzacției și data decontării oricăror elemente monetare ce rezultă dintr-o tranzacție în valută. Atunci când tranzacția este decontată în decursul aceluiași exercițiu financiar în care a și survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acel exercițiu financiar. Atunci când tranzacția este decontată într-un exercițiu financiar ulterior, diferența de curs valutar este recu-

Scanned with OKEN Scanner

noscută în fiecare exercițiu financiar, ce intervine până în exercițiul decontării, este determinată ținând seama de modificarea cursurilor de schimb, survenită în cursul fiecărui asemenea exercițiu financiar.

Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în perioada curentă, dar care privesc perioadele sau exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans, respectiv venituri în avans. În aceste conturi se înregistrează, în principal, următoarele cheltuieli și venituri: chiriile, abonamentele și alte cheltuieli efectuate anticipat, respective veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor financiare următoare. Deoarece rezultatul se stabilește lunar, delimitarea acestor venituri și cheltuieli se efectuează lunar.

Pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori, cu ocazia inventarierii la sfârșitul exercițiului financiar, se constituie ajustări pe seama cheltuielilor.

3.2.3.1. Contabilitatea furnizorilor

Prin furnizori și conturi asimilate se înțelege în sensul financiar contabil al termenului, totalitatea datoriilor unităților patrimoniale față de cei de la care a primit produse, lucrări și servicii în cadrul unor contracte (comenzi) comerciale. Conturile în care sunt reflectate operațiile cu furnizorii sunt conturile din grupa 40 *Furnizori și conturi asimilate* care sunt conturi de surse cu funcțiune contabilă de pasiv. Excepție face contul 409 *Furnizori-debitori* (cont de activ). Aceste conturi sunt:

401 *Furnizori*
403 *Efecte de plătit*
404 *Furnizori de imobilizări*
405 *Efecte de plătit*
408 *Furnizori facturi nesosite*
409 *Furnizori debitori*

Operațiunile contabile cu privire la furnizori sunt:

1. Primirea bunurilor, lucrărilor și serviciilor (recepție);
2. Achitarea furnizorilor.

Ca operații particulare pot fi specificate următoarele:

- înregistrarea primirii bunurilor, lucrărilor și serviciilor pe baza de alte documente decât factura în contul 408 *Furnizori facturi nesosite*;

Scanned with OKEN Scanner

- achitarea de avansuri furnizorilor în conformitate cu contractele economice.

1. Recepția bunurilor și serviciilor:

Cu sosirea facturii:

Valoarea bunului sau serviciului	**Clasa 2** Conturi de active imobilizate	=	**401** Furnizori	
	Clasa 3 Conturi de stocuri și producție în curs de execuție		**404** Furnizori de imobilizări	Valoarea facturată
	Clasa 6 Conturi de cheltuieli			
	4426 TVA deductibilă			

Fără factură sosită:

Valoarea bunului sau serviciului	**Clasa 2** Conturi de active imobilizate	=	**408** Furnizori facturi nesosite	Valoarea facturată
	Clasa 3 Conturi de stocuri și producție în curs de execuție			
	Clasa 6 Conturi de cheltuieli			
	4428 TVA neexigibilă			

2. Achitarea furnizorilor:

Valoarea facturată	**401** Furnizori	=	**Clasa 5** Conturi de trezorerie	Rest de plată
	404 Furnizori de imobilizări		**403** Efecte de plătit	Valoare efect comercial
			409 Furnizori debitori	Valoare avans

Scanned with OKEN Scanner

Acordarea de avansuri:

	409 Furnizori debitori	=	**5121** Conturi curente la bănci 531 Casa	Valoarea avansului

Exemplu privind acordarea de avansuri: O organizație non-profit acordă un avans în valoare de 5.000 lei unei societăți comerciale pentru procurarea de materiale consumabile destinate activității fără scop patrimonial. Ulterior, entitatea recepționează materialele, factura însumând 5.500 lei, TVA 19%.

Acordarea avansului:

5.000 lei	**4091** Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	=	**5121** Conturi curente la bănci	5.000 lei

Recepția materialelor:

6.545 lei	**302** Materiale consumabile	=	**401** Furnizori	6.545 lei

Plata diferenței și stingerea avansului:

6.545 lei	**401** Furnizori	=	**4091** Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	5.000 lei
			5121 Conturi curente la bănci	1.545 lei

Dacă materialele ar fi fost destinate activității economice, atunci s-ar fi pus în evidență și TVA deductibilă astfel:

Acordarea avansului:

4.202 lei	**4091** Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	=	**5121** Conturi curente la bănci	5.000 lei
798 lei	**4426** TVA deductibilă			

Scanned with OKEN Scanner

Recepția materialelor:

5.500 lei	**302** Materiale consumabile	=	**401** Furnizori	6.545 lei
1.045 lei	**4426** TVA deductibilă			

Plata diferenței și stingerea avansului:

6.545 lei	**401** Furnizori	=	**4091** Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	4.202 lei
			4426	798 lei
			5121 Conturi curente la bănci	1.545 lei

Exemplu privind cumpărările de bunuri fără facturi sosite: O asociație cumpără materiale consumabile la prețul de 3.000 lei, de la o societate comercială, pe baza avizului de expediție, urmând să primească ulterior factura.

Recepția materialelor consumabile:

3.570 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**408** Furnizori – facturi nesosite	3.000 lei
	4428 TVA neexigibilă			570 lei

Cazul 1: Prețul înscris în factură este de 3.000 lei:
Varianta A: Regularizarea conturilor 408 și 4428:

3.570 lei	**408** Furnizori – facturi nesosite	=	**401** Furnizori	3.570 lei

Și

570 lei	**4426** TVA deductibilă	=	**4428** TVA neexigibilă	570 lei

Varianta B:
Stornarea în roșu a înregistrării inițiale:

Scanned with OKEN Scanner

3.000 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**408** Furnizori-facturi nesosite	3.570 lei
570 lei	**4428** TVA neexigibilă			

Înregistrarea facturii:

3.000 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	3.570 lei
570 lei	**4426** TVA deductibilă			

SAU

Stornarea în negru a înregistrării inițiale:

3.570 lei	**408** Furnizori – facturi nesosite	=	**3028** Alte materiale consumabile	3.000 lei
			4428 TVA neexigibilă	570 lei

Înregistrarea facturii:

3.000 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	3.570 lei
570 lei	**4426** TVA deductibilă			

Cazul 2: Prețul specificat în factura este de 3.200 lei, consimțit de entitate.

Varianta A: Regularizarea conturilor 408 și 4428:

3.570 lei	**408** Furnizori – facturi nesosite	=	**401** Furnizori	3.570 lei

Și

570 lei	**4426** TVA deductibilă	=	**4428** TVA neexigibilă	570 lei

Înregistrarea diferenței de 200 lei asupra prețului de vânzare:

200 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	200 lei
38 lei	**4426** TVA deductibilă			

Scanned with OKEN Scanner

Varianta B:

Stornarea în roşu a facturii iniţiale:

3.000 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**408** Furnizori-facturi nesosite	3.570 lei
570 lei	**4428** TVA neexigibilă			

Înregistrarea facturii:

3.200 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	3.808 lei
608 lei	**4426** TVA deductibilă			

SAU

Stornarea în negru a înregistrării iniţiale:

3.570 lei	**408** Furnizori – facturi nesosite	=	**3028** Alte materiale consumabile	3.000 lei
			4428 TVA neexigibilă	570 lei

Înregistrarea facturii:

3.200 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	3.808 lei
608 lei	**4426** TVA deductibilă			

Cazul 3: Preţul specificat în factura este de 2.900 lei.

Varianta A: Regularizarea conturilor 408 şi 4428:

3.570 lei	**408** Furnizori – facturi nesosite	=	**401** Furnizori	3.570 lei

Şi

570 lei	**4426** TVA deductibilă	=	**4428** TVA neexigibilă	570 lei

Scanned with OKEN Scanner

Stornarea diferenței de 100 lei:

100 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	119 lei
19 lei	**4426** TVA deductibilă			

Varianta B:

Stornarea în roșu a înregistrării inițiale:

3.000 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**408** Furnizori-facturi nesosite	3.570 lei
570 lei	**4428** TVA neexigibilă			

Înregistrarea facturii:

2.900 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	3.451 lei
551 lei	**4426** TVA deductibilă			

SAU

Stornarea în negru a înregistrării inițiale:

3.570 lei	**408** Furnizori – facturi nesosite	=	**3028** Alte materiale consumabile	3.000 lei
			4428 TVA neexigibilă	570 lei

Înregistrarea facturii:

2.900 lei	**3028** Alte materiale consumabile	=	**401** Furnizori	3.451 lei
551 lei	**4426** TVA deductibilă			

Exemplu privind decontarea datoriilor în valută: O asociație cumpără în decembrie N mărfuri din Germania, valoarea facturii fiind de 5.000 euro, cursul la data tranzacției 3,41 lei/euro. Furnizorul este achitat în februarie N+1, la cursul de 3,52 lei/euro. La 31.12.N, cursul euro era de 3,35 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Achiziția mărfurilor în decembrie N se va înregistra:

17.050 lei (5.000 euro x 3,41 lei)	**371** Mărfuri	=	**401** Furnizori	17.050 lei

La 31.12.N se actualizează datoria în valută la cursul de 3,35 lei:

300 lei (5.000 euro x (3,41 lei - 3,35 lei))	**401** Furnizori	=	**765** Venituri din diferențe de curs valutar	300 lei

Plata datoriei în februarie N+1, la cursul de 3,52 lei/euro:

16.750 lei	**401** Furnizori	=	**5124** Conturi la bănci în devize	17.600 lei
850 lei (5.000 euro x (3,52 lei - 3,35 lei))	**665** Cheltuieli cu diferențele de curs valutar			

3.2.3.2. Contabilitatea clienților

Clienții reprezintă din punct de vedere financiar-contabil, drepturile (creanțele) de încasat în urma livrării unor bunuri, prestări servicii sau executări de lucrări pe bază de contracte (comenzi) comerciale în favoarea unor terți. Conturile în care sunt reflectate operațiunile cu clienții sunt conturi din grupa 41 *Clienți și conturi asimilate* care sunt conturi de mijloace economice cu funcție contabilă de activ, excepție făcând contul 419 *Clienți creditori*.

Aceste conturi sunt:

4111 *Clienți*
4118 *Clienți incerți sau în litigiu*
413 *Efecte de plătit*
418 *Clienți facturi de întocmit*
419 *Clienți creditori*

Operațiunile referitoare la conturile de clienți sunt următoarele:

1. Facturarea odată cu livrarea bunurilor, lucrărilor și serviciilor către terți;
2. Încasarea contravalorii facturii.

Din punct de vedere al operațiunilor particulare ce apar cu privire la operațiunile cu clienții acestea pot fi:

Scanned with OKEN Scanner

- clienți facturi de întocmit pentru bunurile, lucrările și serviciile livrate (executate sau prestate) în baza altor acte decât factura fiscală (aviz de expediere);
- operațiuni privind clienții incerți sau în litigiu;
- operațiuni privind pierderea din creanțe și reactivarea acestora când este cazul;
- avansuri primite de la terți.

1. Facturarea bunurilor, lucrărilor și serviciilor prestate

	4111 Clienți	=	**Clasa 7** Conturi de venituri	Valoarea facturată a bunului sau serviciului
			4427 TVA colectată	TVA

2. Încasarea creanțelor:

Rest de plată	**Clasa 5** Conturi de trezorerie	=	**4111** Clienți	Valoarea facturii
Valoare efect comercial	**413** Efecte de plătit			
Valoarea avansului	**419** Clienți creditori			

Întocmirea ulterioară a facturii:

Valoarea facturată a bunului sau serviciului	**418** Clienți facturi de întocmit	=	**Clasa 7** Conturi de venituri	Preț de vânzare
			4428 TVA neexigibilă	TVA

La întocmirea facturii se efectuează înregistrarea:

	4111 Clienți	=	**418** Clienți facturi de întocmit	Valoarea facturată

Avansuri primite de la clienți:

	Clasa 5 Conturi de trezorerie	=	**419** Clienți creditori	Valoarea avansului

Scanned with OKEN Scanner

Înregistrarea clienților incerți:

Atunci când se constată că există incertitudinea unor sume de încasat de la clienții cu care unitatea este în litigiu aceste sume se înregistrează:

4118 Clienți incerți sau în litigiu	=	**4111** Clienți		Valoarea sumelor incerte

Scoaterea din patrimoniu a clienților insolvabili

654 Pierderi din creanțe și debitori diverși	=	**4118** Clienți incerți sau în litigiu		Valoarea facturată

Concomitent, se înregistrează debitarea contului 8034 *Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare.*

Reactivarea acestora se face astfel:

4111 Clienți	=	**754** Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși		
		4427 TVA colectată		

Concomitent, se creditează contul 8034 *Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare.*

Exemplu: O organizație non-profit vinde mărfuri, valoarea facturată fiind de 20.000 lei, TVA 19%. Încasarea clientului se va realiza peste 30 zile.

Vânzarea mărfurilor:

23.800 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	20.000 lei
			4427 TVA colectată	3.800 lei

Încasarea creanței:

23.800 lei	**5121** Conturi la bănci în lei	=	**4111** Clienți	23.800 lei

Scanned with OKEN Scanner

Exemplu privind decontările cu clienții cu întocmirea ulterioară a facturii: O asociație vinde mărfuri la prețul de 300 lei, unei societăți comerciale, pe baza avizului de expediție, urmând să întocmească ulterior factura.

Vânzarea mărfurilor:

357 lei	**418** Clienți - facturi de întocmit	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	300 lei
			4428 TVA neexigibilă	57 lei

Descărcarea gestiunii:

300 lei	**607** Cheltuieli privind mărfurile	=	**371** Mărfuri	300 lei

Cazul 1: Prețul înscris în factură este de 300 lei:
Varianta A: Regularizarea conturilor 418 și 4428:

357 lei	**4111** Clienți	=	**418** Clienți – facturi de întocmit	357 lei

Și

57 lei	**4428** TVA neexigibilă	=	**4427** TVA colectată	57 lei

Varianta B:
Stornarea în roșu a înregistrării inițiale:

357 lei	**418** Clienți facturi de întocmit	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	300 lei
			4428 TVA neexigibilă	57 lei

Înregistrarea facturii:

357 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	300 lei
			4427 TVA colectată	57 lei

SAU

Scanned with OKEN Scanner

Stornarea în negru a înregistrării inițiale:

300 lei	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	=	**418** Clienți - facturi de întocmit	357 lei
57 lei	**4428** TVA neexigibilă			

Înregistrarea facturii:

357 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	300 lei
			4427 TVA colectată	57 lei

Cazul 2: Prețul specificat în factura este de 320 lei, consimțit de client.
Varianta A: Regularizarea conturilor 418 și 4428:

357 lei	**4111** Clienți	=	**418** Clienți – facturi de întocmit	357 lei
57 lei	**4428** TVA neexigibilă	=	**4427** TVA colectată	57 lei

Înregistrarea diferenței de 20 lei asupra prețului de vânzare:

23,8 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	20 lei
			4427 TVA colectată	3,8 lei

Varianta B:
Stornarea în roșu a facturii inițiale:

380,8 lei	**418** Clienți – facturi de întocmit	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	320 lei
			4428 TVA neexigibilă	60,8 lei

Înregistrarea facturii:

380,8 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	320 lei
			4427 TVA colectată	60,8 lei

Scanned with OKEN Scanner

SAU

Stornarea în negru a înregistrării inițiale:

300 lei	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	=	**418** Clienți – facturi de întocmit	357 lei
57 lei	**4428** TVA neexigibilă			

Înregistrarea facturii:

380,8 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	320 lei
			4427 TVA colectată	60,8 lei

Cazul 3: Prețul specificat în factura este de 290 lei.

Varianta A: Regularizarea conturilor 418 și 4428:

357 lei	**4111** Clienți	=	**418** Clienți – facturi de întocmit	357 lei
57 lei	**4428** TVA neexigibilă	=	**4427** TVA colectată	57 lei

Stornarea diferenței de 10 lei:

11,9 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	10 lei
			4427 TVA colectată	1,9 lei

Varianta B:

Stornarea în roșu a înregistrării inițiale:

357 lei	**418** Clienți – facturi de întocmit	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	300 lei
			4428 TVA neexigibilă	57 lei

Scanned with OKEN Scanner

Înregistrarea facturii:

345,1 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	290 lei
			4427 TVA colectată	55,1 lei

SAU

Stornarea în negru a înregistrării inițiale:

300 lei	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	=	**418** Clienți – facturi de întocmit	357 lei
57 lei	**4428** TVA neexigibil			

Înregistrarea facturii:

345,1 lei	**4111** Clienți	=	**707** Venituri din vânzarea mărfurilor	290 lei
			4427 TVA colectată	55,1 lei

Exemplu privind avansurile încasate de la clienți: O organizație non-profit încasează un avans de la un client în valoare de 2.000 lei pentru prestarea unui serviciu încadrat la activitățile economice. Factura pentru serviciile prestate însumează 3.000 lei, TVA 19%. Încasarea avansului și a diferenței se realizează în contul de disponibil.

Încasarea avansului:

2.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**419** Clienți – creditori	1680,67 lei
			4427 TVA colectată	319,33 lei

Facturarea serviciilor:

3.570 lei	**4111** Clienți	=	**704** Venituri din lucrări executate și servicii prestate	3.000 lei
			4427 TVA colectată	570 lei

Scanned with OKEN Scanner

Decontarea avansului:

1680,67 lei	**419** Clienți – creditori	=	**4111** Clienți	2.000 lei
319,33 lei	**4427** TVA colectată			

Încasarea diferenței:

1.570 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**4111** Clienți	1.570 lei

Exemplu privind decontarea creanțelor în valută: O fundație prestează servicii unui partener extern în luna noiembrie N, factura însumând 2.000 euro, la cursul BNR de 3,46 lei/euro și încasându-se în ianuarie N+1 la cursul de 3,32 lei/euro. La 31.12.N, cursul euro a fost de 3,42 lei.

Prestarea serviciilor în noiembrie N se înregistrează:

6.920 lei (2.000 euro x 3,46 lei)	**4111** Clienți	=	**704** Venituri din lucrări executate și servicii prestate	6.920 lei

La 31.12.N, creanța în valută se actualizează la cursul comunicat de BNR:

80 lei (2.000 euro x (3,46 lei – 3,42 lei))	**665** Cheltuieli cu diferențele de curs valutar	=	**4111** Clienți	80 lei

Încasarea facturii în ianuarie N+1 se înregistrează:

6.640 lei (2.000 euro x 3,32 lei)	**5124** Conturi la bănci în devize	=	**4111** Clienți	6.840 lei
200 lei (2.000 euro x (3,42 lei – 3,32 lei)	**665** Cheltuieli cu diferențele de curs valutar			

Scanned with OKEN Scanner

3.2.3.3. Contabilitatea efectelor comerciale

Efectele comerciale reprezintă titluri de valoare negociabile pe termen scurt sau imediat, emise de o unitate patrimonială în favoarea unui terț care atestă după caz datorii și creanțe pentru bunuri livrate, lucrări și servicii executate.

Acestea pot fi înscrisuri, polițe, cambii, bilete la ordin, scrisori de conosament etc.

Din punct de vedere financiar efectele comerciale pot fi:

- instrumente de mobilizare prin faptul că transformă datoriile și creanțele în valori negociabile pe termen scurt sau imediat;
- instrumente de plată (de decontare), cu ajutorul lor realizându-se stingerea datoriei sau creanței.

Exemplu: Un furnizor livrează unui client pe bază de factură fiscală, marfă în valoare de 1.000.000 lei cu TVA 19% aferent. Furnizorul care devine trăgător primește de la clientul care devine tras, un efect comercial (bilet de ordin) în care îi acordă un scont de 10.000 lei. Banca trăgătorului la încasarea efectului ia un comision bancar de 5.000 lei. Să se efectueze operațiunile contabile atât pentru trăgător cât și pentru tras.

TRĂGĂTOR				**TRAS (CLIENT)**			
1. Facturarea mărfii				1. Recepția mărfii			
4111 Clienți	=	% **707** Venituri din vânzarea mărfurilor **4427** TVA colectată	1.190.000 1.000.000 190.000	% **371** Mărfuri **4426** TVA deductibilă	=	**401** Furnizori	1.190.000 1.000.000 190.000
413 Efecte de primit	=	% **4111** Clienți **767** Venituri din sconturi obținute	1.200.000 1.190.000 10.000	% **401** Furnizori **667** Cheltuieli privind sconturile acordate	=	**403** Efecte de plătit	1.200.000 1.190.000 10.000

La scadență efectul comercial este introdus în bancă spre încasare:

5113 Efecte de încasat	=	**413** Efecte de primit	**1.200.000**	**403** Efecte de plătit	=	**5121** Conturi curente la bănci	1.200.000

Scanned with OKEN Scanner

Încasare efectivă:

%	=	**5113**	1.200.000	
5121		Efecte de încasat	1.195.000	
Conturi curente la bănci				
627				
Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate			5.000	

Particularitățile utilizării efectelor comerciale constau în aceea că, în calitatea lor de titluri de valoare pot face obiectul de circulație între mai mulți trăgători, circulație care poartă denumirea de andosare. Aceasta andosare asupra trasului nu reprezintă nici un fel de urmări și nici operații contabile, dar asupra trăgătorului reprezintă operațiuni de cedare a „agio-ului" și încasarea diferențelor.

Agio = Valoarea scontului cedat + Comisionul de andosare

Exemplu: Presupunem ca trăgătorul din exemplul de mai sus are nevoie de lichidități mai devreme decât termenul scadent și cedează titlul (efectul) băncii sale, care ia 2.000 lei scont și 5.000 comision de andosare.

1.200.000 lei **5114** Efecte emise spre scontare = **413** Efecte de plătit 1.200.000 lei

Încasarea sumei de la bancă:

1.193.000 lei **5121** Conturi curente la bănci = **5114** Efecte emise spre scontare 1.200.000 lei

2.000 lei **667** Cheltuieli privind sconturile acordate

5.000 lei **627** Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate

} Agio

Anularea efectelor comerciale și reînnoirea acestora poate avea loc în condițiile în care trasul nu are posibilități de plată și în înțelegere cu trăgătorul când se amâna această plată față de termenul scadent al efectului comercial. Anularea se face la valoarea efectului. Pentru exemplul de mai sus, operațiunile sunt:

Scanned with OKEN Scanner

TRĂGĂTOR				TRAS (CLIENT)			
4111 Clienți	=	**413** Efecte de primit	1.200.000	**403** Efecte de plătit	=	**401** Furnizori	1.200.000

Tot în înțelegere cu trăgătorul, efectul comercial poate fi reînnoit pentru un alt termen scadent: (cu precizarea că trăgătorul pretinde și cheltuieli efectuate cu corespondența, convorbiri telefonice etc. în valoare de 10.000 lei).

TRĂGĂTOR				TRAS (CLIENT)			
413 Efecte de primit	=	% **411** Clienți **708** Venituri din activități diverse	1.210.000 1.200.000 10.000	% **401** Furnizori **626** Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații	=	**403** Efecte de plătit	1.210.000 1.200.000 10.000

Menționăm și faptul că efectele comerciale scontate la scadență se înregistrează într-un cont în afara bilanțului și se înscriu în notele explicative.

În același timp este foarte important ca efectele comerciale să îndeplinească condițiile de formă și fond prevăzute de lege, pentru a nu fi contestată sau anulată chiar validitatea acestora.

3.2.3.4. Contabilitatea operațiilor privind decontările cu personalul

Decontările cu personalul au ca obiect calculul, înregistrarea la cheltuieli și decontarea salariilor cuvenite angajaților. Structural, salariile sunt formate din salariul de bază cuvenit angajaților, sporurile și adaosurile pentru condiții deosebite de muncă, pentru rezultatele obținute (sporurile pentru condiții deosebite de muncă, sporurile pentru orele prestate în timpul nopții, sporurile pentru orele suplimentare de muncă, sporurile pentru vechime neîntreruptă de muncă), indemnizațiile și alte sporuri acordate pentru conducere, indexările de salarii și compensarea creșterilor de preturi, indemnizațiile acordate pentru concedii de odihnă.

Sunt incluse în fondul de salarii și indemnizațiile plătite personalului ce lucrează pe bază de contracte de prestări de servicii sau convenții civile (colaborări) în măsura în care sunt prevăzute a fi suportate din acesta. Sunt incluse în categoria decontărilor cu personalul și ajutoarele materiale și de protecție socială sub formă de: ajutoare de boală pentru incapacitatea temporară de muncă, cele pentru îngrijirea copilului, ajutoare de deces și alte ajutoare acordate de întreprindere care se suportă din contribuția pentru asigurările sociale, precum și sumele

Scanned with OKEN Scanner

achitate, potrivit legii, pentru şomajul tehnic. De asemenea, sunt contabilizate în sfera decontărilor cu personalul, premiile acordate din beneficii şi participările la profit.

Elementele de calcul şi decontare a remuneraţiilor aşa cum sunt ierarhizate în statul de salarii se prezintă astfel:

- **Salariul brut de bază**
  - (+) sporuri şi adaosuri
  - (+) indemnizaţii de conducere şi alte sporuri acordate pentru conducere
  - (+) indexări de salarii şi compensarea creşterilor de preţuri
  - (+) salariul în natură
  - (-) contribuţia la asigurările de sănătate
  - (-) contribuţia personalului la pensia suplimentară
  - (-) contribuţia personalului la fondul de şomaj
  - (-) alte deduceri prevăzute de lege
- (=) **Salariul brut impozabil**
  - (-) impozitul pe salarii
  - (-) avansuri acordate personalului
  - (-) reţineri din remuneraţii datorate terţilor
  - (-) alte reţineri datorate unităţii
  - (+) alte deduceri prevăzute de lege
- (=) **Salariul net de plată**

Cheltuielile cu personalul şi decontarea drepturilor cuvenite angajaţilor generează următoarele înregistrări contabile:

1. Plata avansurilor şi aconturilor către salariaţi:

425	=	**531**
Avansuri acordate personalului		Casa

2. Cheltuieli cu salariile şi alte drepturi cuvenite personalului, înregistrate pe baza statului de salarii:

641	=	**421**
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal salarii datorate

3. Reţinerile din salariu reprezentând avansuri, popriri, contribuţia personalului pentru pensia suplimentară şi ajutorul de şomaj, impozitul pe salarii:

Scanned with OKEN Scanner

421 Personal salarii datorate	=	**425** Avansuri acordate personalului	
		4312 Contribuţia personalului la asigurările sociale	
		4314 Contribuţia personalului la asigurările sociale de sănătate	
		4372 Contribuţia personalului la fondul de şomaj	
		444 Impozitul pe venituri de natura salariilor	
		427 Reţineri din salarii datorate terţilor	
		4282 Alte creanţe în legătură cu personalul	

4. Achitarea salariilor nete datorate personalului:

421 Personal salarii datorate	=	**512** Conturi curente la bănci (531 Casa)

5. Ajutoare materiale sociale cuvenite salariaţilor:

431 Asigurări sociale	=	**423** Personal-ajutoare materiale datorate

Reţinerile din ajutoarele sociale, în favoarea terţilor şi impozitele corespunzătoare, se înregistrează în debitul contului 423 *Personal-ajutoare materiale datorate* şi în creditul conturilor 427 *Reţineri din remuneraţii datorate terţilor*, respectiv 444 *Impozitul pe venituri de natura salariilor.*

Achitarea sumelor nete generează înregistrarea:

423 Personal-ajutoare materiale datorate	=	**512** Conturi curente la bănci (531 Casa)

Scanned with OKEN Scanner

6. Decontarea drepturilor de participare a salariaților la profit și alte stimulente din profit, determină înregistrarea:

a) Drepturi cuvenite:

117 Rezultat reportat	=	**424** Participarea personalului la rezultatul activităților economice

b) Plata drepturilor nete:

424 Participarea personalului la rezultatul activităților economice	=	**512** Conturi curente la bănci (531 Casa)
		444 Impozit pe venituri de natura salariilor

7. Înregistrarea drepturilor de personal neridicate:

421 Personal salarii datorate	=	**426** Drepturi de personal neridicate
423 Personal – ajutoare materiale datorate		
424 Participarea personalului la rezultatul activităților economice		

Înregistrarea achitării drepturilor de personal neridicate se realizează:

426 Drepturi de personal neridicate	=	**512** Conturi curente la bănci (531 Casa)

Dacă drepturile de personal neridicate s-au prescris, se înregistrează ca venituri excepționale din operații de gestiune.

Creanțele asupra personalului pot apare sub forma chiriilor și a consumurilor care reprezintă veniturile entității, sumele datorate de salariați reprezentând avansuri nejustificate, salarii și sporuri necuvenite, ajutoare de boală necuvenite, imputații generate de lipsuri în gestiune.

Conform Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, bunurile constatate lipsă la inventariere se evaluează și se

Scanned with OKEN Scanner

înregistrează în contabilitate la valoarea contabilă. Lipsurile imputabile se recuperează de la persoanele vinovate la valoarea de înlocuire. Valoarea de înlocuire reprezintă costul de achiziție al unui bun cu caracteristici și grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei, care va cuprinde prețul de cumpărare practicat pe piață, la care se adaugă taxele nerecuperabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau pentru intrarea în gestiune a bunului respectiv. În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv.

Exemplu privind creanțele în legătură cu personalul: La inventarierea generată de predarea unei gestiuni, o organizație non-profit a descoperit lipsa unei imprimante (obiect de inventar – activități fără scop patrimonial) cu valoare contabilă de 250 lei. Lipsa se impută gestionarului la valoarea de înlocuire de 300 lei, suma urmând a fi reținută pe statul de plată.

Constatarea lipsei:

250 lei	**603** Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar	=	**303** Materiale de natura obiectelor de inventar	250 lei

Imputarea pagubei în baza deciziei de imputare:

300 lei	**4282** Alte creanțe în legătură cu personalul	=	**758** Alte venituri din exploatare	300 lei

Reținerea imputației pe statul de salarii:

300 lei	**421** Personal salarii datorate	=	**4282** Alte creanțe în legătură cu personalul	300 lei

3.2.3.5. Contabilitatea operațiilor privind decontările cu asigurările și protecția socială

În sfera acestor operații se includ contribuțiile unității la asigurările sociale, contribuția personalului la pensia suplimentară, contribuția unității și a personalului la fondul de șomaj.

Contribuția pentru asigurările sociale generează datorii și creanțe pentru unitățile care folosesc personalul salariat.

Scanned with OKEN Scanner

Obiectul impunerii îl formează câştigul brut realizat de salariaţii cu contract de muncă încheiat pe durata de muncă nedeterminată sau determinată indiferent de forma de salarizare şi forma de proprietate. Contribuţia se datorează şi pentru premiile acordate salariaţilor din fondul de salarii.

Mărimea contribuţiei unităţii la asigurările sociale se determină diferenţiat: 39 % asupra câştigului brut realizat de salariaţii încadraţi în condiţii speciale de muncă; 34 % pentru salariaţii încadraţi în condiţii deosebite de muncă şi 29 % celelalte categorii de salariaţi, în condiţii normale de muncă. Aceste procente se aprobă anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat.

În perimetrul scutirii se înscriu următoarele cazuri: drepturile plăţile asiguraţilor potrivit legii din fondurile asigurărilor sociale de stat si din fondurile proprii ale persoanelor juridice la care salariatul îşi desfăşoară activitatea; drepturile plăţile în cazul desfacerii contractelor de muncă, respectiv cele aferente muncii prestate in perioada preavizului de concediere; drepturilor de autor sau colaborator extern; indemnizaţiile primite de membrii consiliului şi cenzori; indemnizaţiile de delegare şi detaşare şi indemnizaţiile acordate personalului transferat în condiţiile legii; executarea de lucrări ori alte categorii de lucrări care nu au la bază contracte de muncă reglementate ca atare prin legislaţia muncii.

Contribuţia individuală de asigurări sociale reprezintă o cotă de 9,5 % aplicată asupra salarului brut realizat de personalul cu statut de salariaţi şi datorată bugetului asigurărilor sociale. Decontarea contribuţiei unităţii la asigurările sociale şi a contribuţiei individuale de asigurări sociale se face odată cu lichidarea drepturilor de salarii pe luna expirată.

Contribuţia la fondul de şomaj se datorează de către angajatorul român şi străin cu sediu în România care angajează, pe bază de contract de muncă, personalul român. Suma datorată se calculează prin aplicarea cotei de 3,25% asupra tuturor sumelor care se includ în fondul de salarii realizat lunar în valoare brută.

În cadrul contribuţiei salariaţilor se aplică procentul de 1% asupra câştigului brut realizat lunar. Pentru ambele contribuţii decontarea la bugetului fondului de şomaj se efectuează lunar.

Tipurile de înregistrări determinate de operaţiile privind decontările cu asigurările sociale şi protecţia socială sunt:

a) Contribuţia unităţii pentru asigurările sociale şi pentru constituirea fondului de şomaj:

645 Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială	=	**431** Asigurări sociale **437** Ajutor de şomaj

Scanned with OKEN Scanner

b) Virarea contribuţiilor unităţii la asigurările sociale, la fondul de şomaj, precum şi contribuţia individuală la asigurările sociale şi la fondul de şomaj:

431 Asigurări sociale	=	**512** Conturi curente la bănci
437 Ajutor de şomaj		

c) Sumele încasate de la buget reprezentând alocaţii copii, în măsura în care sunt gestionate de agenţii economici:

512 Conturi curente la bănci	=	**438** Alte datorii şi creanţe sociale

d) Sumele datorate personalului ce se suportă din asigurările sociale:

431 Asigurări sociale	=	**423** Personal-ajutoare materiale datorate

e) Sume acordate, potrivit legii, din fondul de ajutor de şomaj:

437 Ajutor de şomaj	=	**512** Conturi curente la bănci (531 Casa)

f) Ajutoare materiale sociale achitate în plus personalului:

423 Personal-ajutoare materiale datorate	=	**438** Alte datorii şi creanţe sociale

Acestor obligaţii li se adaugă şi aceea prevăzută de Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătăţii privind contribuţia la fondul de asigurări de sănătate, care pentru angajator se calculează în procent de 6% asupra fondului brut de salarii lunar, iar pentru angajat în procent de 6,5% asupra salariului lunar brut realizat (vezi Anexa 1).

Înregistrarea în contabilitate are loc pentru angajator astfel:

6453 Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	=	**4313** Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

Scanned with OKEN Scanner

Și virarea:

	4313 Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	=	**512** Conturi curente la bănci

Exemplu de calcul al salariilor aferente unei luni: O asociație are 2 angajați cu contract individual de muncă, M.V. angajat cu normă întreagă și S.P. angajat cu timp parțial de 4 ore și cu funcția de bază într-o altă entitate. Salariile se achită într-o singură tranșă pe 5 ale lunii următoare celei pentru care se plătește salariul. Asociația calculează salariile pentru luna martie 2007.

Salariile de încadrare ale celor două persoane sunt:

- M.V. - 2.500 lei și are un copil în întreținere;
- S.P. – 2.000 lei

Statul de salarii aferent lunii martie se prezintă ca în tabelul alăturat.

Înregistrarea cheltuielilor cu salariile aferente lunii martie:

4.500 lei	**641** Cheltuieli cu salariile personalului	=	**421** Personal salarii datorate	4.500 lei

Înregistrarea reținerilor din salarii aferente lunii martie:

1.349 lei	**421** Personal salarii datorate	=	**4312** Contribuția personalului la asigurările sociale	428 lei
			4314 Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate	293 lei
			4372 Contribuția personalului la fondul de șomaj	45 lei
			444 Impozitul pe venituri de natura salariilor	583 lei

Înregistrarea CAS 19,5%[1]:

[1] Pentru evidențierea unor obligații ale unității se vor crea analitice, ținându-se cont de bugetul căreia îi aparține viramentul respectiv; bineînțeles, aceasta este doar o variantă posibilă de înregistrare, fiecare unitate alegându-și modul de contabilizare în așa fel încât să primeze interesul informațional.

Scanned with OKEN Scanner

STAT DE SALARII PENTRU LUNA MARTIE 2007

Nume şi prenume	Nr. ore lună	Nr. de ore lucrate	Salariul de bază	Alte drepturi	Venit brut	Contribuţie fond şomaj 1%	CAS 9,5%	CASS 6,5%	Deducere personală	Venit bază de calcul impozit	Impozit calculat	Salariul net	Semnătura de primire
1. M.V.	176	176	2.500	-	2.500	25	238	163	90	1.984	317	1.757	
2. S.P.	176	88	2.000	-	2.000	20	190	130	-	1.660	266	1.394	
Total	**-**	**-**	**4.500**	**-**	**4.500**	**45**	**428**	**293**	**-**	**3.664**	**583**	**3.151**	

Contribuţiile unităţii:

Contribuţia unităţii la asigurările sociale 19,5%	878
Contribuţia unităţii la asigurările sociale de sănătate 6%	270
Contribuţia unităţii la fondul de şomaj 2%	90
Contribuţia pentru concedii şi indemnizaţii 0,85%	38
Contribuţia la Fondul de garantare pentru plata creanţelor salariale 0,25%	11
Contribuţia unităţii la Fondul pentru accidente de muncă şi boli profesionale 0,442%	20
Comision Inspectoratul Teritorial de Muncă 0,75%	34

Scanned with OKEN Scanner

878 lei	**6451** Contribuția unității la asigurările sociale	=	**4311.01** Contribuția unității la asigurările sociale	878 lei

Înregistrarea CASS 6%:

270 lei	**6453** Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	=	**4313** Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	270 lei

Înregistrarea contribuției angajatorului la fondul de șomaj 2%:

90 lei	**6452.01** Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj	=	**4371** Contribuția unității la fondul de șomaj	90 lei

Înregistrarea contribuției pentru concedii și indemnizații 0,85%:

38 lei	**6458** Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială	=	**4315** Contribuția unității pentru concedii și indemnizații	38 lei

Înregistrarea contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale:

11 lei	**6452.02** Contribuția unității la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale	=	**4316** Contribuția unității la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale	11 lei

Înregistrarea contribuției la fondul de accidente de muncă și boli profesionale:

20 lei	**6451** Contribuția unității la asigurările sociale	=	**4311.02** Contribuția unității la fondul de accidente de muncă și boli profesionale	20 lei

Înregistrare comision ITM 0,75%:

34 lei	**635** Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	=	**447** Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate	34 lei

Scanned with OKEN Scanner

3.2.3.6. Contabilitatea operațiilor privind decontările cu bugetul statului

Toate unitățile patrimoniale care realizează venituri de natură economică, decontează pentru acestea bugetului de stat doua feluri de impozite, grupate după modul de realizare și suportare:

- impozite directe suportate de producător unde sunt incluse:
  - impozit pe excedentul din activități economice;
  - impozit pe salarii reținut de la salariați;
  - impozit pe clădiri etc.;
- impozite indirecte suportate de consumator, cel mai des întâlnit fiind taxa pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată este de fapt un impozit indirect datorat bugetului de stat pentru diferența dintre cumpărările și vânzările aferente aceluiași stadiu al circuitului economic.

Aceasta se aplică asupra transferului de proprietate asupra bunurilor, lucrărilor și serviciilor.

În România potrivit Codului fiscal în vigoare, există două cote privind taxa pe valoarea adăugată:

- cota de bază 19% sau cota standard;
- cota redusă 9%.

Taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea unei cote standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii. În condițiile în care prețul de vânzare include și taxa, se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 19 x 100/119 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 în cazul cotei reduse. De regulă prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară emiterea unei facturi, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.

Cota redusă de 9% prevăzută de Codul fiscal se aplică pentru livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, inclusiv pentru cele înregistrate pe suport electromagnetic sau pe alte tipuri de suporturi. Cărțile și manualele școlare sunt tipăriturile care au cod ISBN, indiferent de suportul pe care sunt livrate. Ziarele și revistele sunt orice tipărituri care au cod ISSN, indiferent de suportul pe care sunt livrate. Nu se aplică cota redusă a taxei pe valoarea adăugată pentru livrarea de cărți, ziare și reviste care sunt destinate în principal sau exclusiv publicității. De asemenea, cota redusă de taxa se aplică pentru protezele medicale și accesoriile acestora, precum și pentru produsele ortopedice, pentru cazarea în cadrul sistemului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea te-

Scanned with OKEN Scanner

renurilor amenajate pentru camping. În situația în care costul micului dejun este inclus în prețul de cazare, cota redusă se aplică asupra prețului de cazare, fără a se defalca separat micul dejun. Unitățile patrimoniale fără scop lucrativ sunt scutite de TVA pentru prestările de servicii și/sau livrările de bunuri furnizate membrilor în interesul lor colectiv, în schimbul unei cotizații fixate conform statutului, de organizații fără scop patrimonial care au obiective de natură politică, sindicală, religioasă, patriotică, filozofică, filantropică, patronală, profesională sau civică, precum și obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, în condițiile în care această scutire nu provoacă distorsiuni de concurență."

Totuși există în unele cazuri și realizarea unor operațiuni impozabile rezultate din servicii prestate pe bază de tarife sau alte operațiuni în scopul realizării de surse de finanțare suplimentare. În aceste condiții pentru a-și putea exercita dreptul de deducere, pentru bunuri și servicii achiziționate se înregistrează ca plătitori de T.V.A. și își calculează periodic (trimestrial, lunar sau anual) pro-rata pentru scăderea din valoarea taxei colectate a taxei deductibile și virarea la buget doar a diferenței.

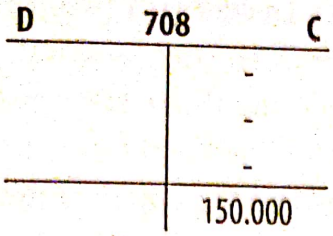
Pro-rata se determină ca raport între suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător și suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute mai sus și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

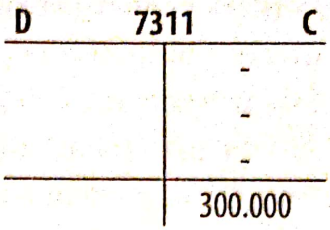
Exemplificăm pentru o lună din exercițiul financiar modul de calcul și înregistrare a dreptului de deducere în cazul unităților plătitoare de TVA, pentru o unitate fără scop patrimonial, știind că la finele lunii în conturi s-au înregistrat următoarele sume:

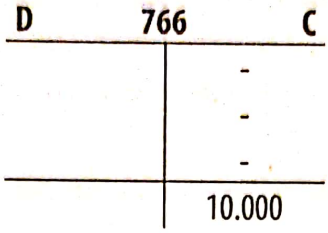
D	4426	C
-		
-		
-		
10.000		

D	4427	C
	-	
	-	
	-	
	15.000	

Scanned with OKEN Scanner







$$\textit{Pro-rata} = \frac{C_{ct}\,708}{C_{ct}708 + C_{ct}7311} \times 100 = \frac{150.000}{150.000 + 300.000} \times 100 =$$

$$= \frac{150.000}{450.000} \times 100 = 33{,}33\%$$

$$\textit{TVA deductibilă} = D_{ct}\,4426 \times \textit{Pro-rata} = 10.000 \times 33{,}33\% = 3333$$

Închiderea TVA se înregistrează:

15.000 lei	**4427** TVA colectată	=	**4426** TVA deductibilă	3.333 lei
			4423 TVA de plată	11.667 lei

Şi

6.667 lei	**635** Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate	=	**4426** TVA deductibilă	6.667 lei

Deconturile de TVA pentru cifre de afaceri sub 100.000 euro vor fi întocmite trimestrial ca şi plăţile, până la 25 ale lunii următoare încheierii trimestrului, ca şi plăţile la buget. În caz contrar se vor întocmi şi vira sumele lunar.

3.2.3.7. Contabilitatea altor decontări

Operaţiunile de grup cuprind decontările reciproce şi în aceeaşi perioadă de gestiune între o unitate centrală creditoare şi celelalte unităţi din grup, debitoare

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

și alte decontări se înregistrează prin contul 451 *Decontări în cadrul grupului* care este un cont bifuncțional. De asemenea decontările între asociați și unitatea patrimonială privind dividendele cuvenite, și alte sume lăsate la dispoziția întreprinderii se face prin contul de pasiv 455 *Asociați conturi curente.*

Operațiunile în participații în cazul unor asocieri pentru realizarea unui obiectiv comun se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă prin contul bifuncțional 458 *Decontări în operații de participație.*

Creanțele datorate de alte persoane fizice sau juridice, altele provenind decât din contracte și convenții se înregistrează prin contul de activ 461 *Debitori diverși.*

Sumele datorate de întreprindere, altele decât cele rezultate din contracte și convenții, persoanelor fizice și juridice se înregistrează în contul 462 *Creditori diverși* (cont de pasiv).

Cheltuielile precum cele anticipate, cele care aparțin mai multor exerciții financiare, abonamente, reparații de capital, chirii ș.a. ce nu aparțin exercițiului în curs se înregistrează în contul de activ 471 *Cheltuieli înregistrate în avans.*

Operațiunile se produc la fel și pentru veniturile care nu aparțin exercițiului și care se înregistrează în contul de pasiv 472 *Venituri înregistrate în avans.*

În cazul apariției unor operațiuni de înregistrare a unor sume ce nu aparțin unității sau nu se cunoaște proveniența lor sau cele provenite din spargeri, efracții cu autori neidentificați se înregistrează în contul 473 *Decontări cu operațiile în curs de clarificare* cont în care stau până la elucidarea lor dar nu mai mult de încheierea exercițiului financiar. Diferențele nefavorabile rezultate la sfârșitul anului din reevaluarea creanțelor și datoriilor în devize se înregistrează în contul 665 *Cheltuieli din diferențe de curs valutar,* iar cele pozitive, favorabile se înregistrează în contul 765 *Venituri din diferențe de curs valutar* (cont de pasiv).

Decontările între unitate și subordonați acolo unde există cazul se realizează prin contul bifuncțional 481 "Decontări între unitate și subunități" cu aceeași denumire, iar între subunități aparținând aceleiași unități prin contul 482 "Decontări între subunități".

Pentru deprecierea creanțelor, decontări în cadrul grupului unități și cu asociații precum și cu asociații precum și debitori diverși, deprecierile reversibile constatate la sfârșitul anului cu ocazia inventarierii generale a patrimoniului se constituie ajustări prin debitarea grupei 68 *Cheltuieli cu amortizările și ajustările pentru depreciere* și prin creditarea conturilor din grupa 49 *Ajustări pentru deprecierea creanțelor.* În exercițiul următor când se constată că deprecierea nu mai există sau s-a diminuat, precum și în cazul ieșirii elementelor respective din patrimoniu, ajustările de diminuează sau se anulează prin debitarea conturilor

din grupa 49 *Ajustări pentru deprecierea creanțelor* și creditarea conturilor din grupa 78 *Venituri din ajustări.*

Exemplu privind decontările cu debitorii diverși – debite din pagube în gestiune: O asociație constată o pagubă în valoare de 300 lei la magazia de materiale consumabile ca urmare a unei intrări prin efracție. Hoții nu sunt prinși, iar creanța se prescrie.

Înregistrarea pagubei:

300 lei	**6028** Cheltuieli privind alte materiale consumabile	=	**3028** Alte materiale consumabile	300 lei

Înregistrarea creanței:

357 lei	**461** Debitori diverși	=	**758** Alte venituri din exploatare	300 lei
			4427 TVA colectată	57 lei

Prescrierea creanței:

357 lei	**654** Pierderi din creanțe și debitori diverși	=	**461** Debitori diverși	357 lei

Exemplu privind ajustările pentru depreciere: O organizație non-profit are o creanță asupra unui client a cărei valoare contabilă este de 1.000 lei. La inventarierea de la 31.12.2006, se constată că doar 40% din creanță se mai poate încasa. În anul următor, societatea este declarată în faliment, iar organizația nu își mai poate recupera decât 50% din valoarea creanței, ca urmare a hotărârii judecătorești. Deprecierea creanței la 31.12.2006 și recuperarea acesteia se vor înregistra:

Valoare contabilă = 1.000 lei
Valoare probabilă de încasare = 400 lei
Ajustare pentru depreciere = 600 lei

Trecerea creanței certe la creanțe incerte la 31.12.2006:

1.000 lei	**4118** Clienți incerți sau în litigiu	=	**4111** Clienți	1.000 lei

Înregistrarea ajustării pentru depreciere la 31.12.2006:

Scanned with OKEN Scanner

600 lei	**6814** Cheltuieli de exploatare privind deprecierea activelor circulante	=	**491** Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți	600 lei

În anul 2007, recuperarea creanței:

500 lei	**5121** Conturi curente la bănci în lei	=	**4118** Clienți incerți sau în litigiu	500 lei

Anularea ajustării pentru depreciere:

600 lei	**491** Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți	=	**7814** Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	600 lei

În situația în care creanța nu se mai putea recupera, atunci înregistrările aferente anului 2007 sunt:

Înregistrarea pierderii din creanțe (şi a TVA colectată întrucât există o hotărâre judecătorească):

840 lei	**654** Pierderi din creanțe şi debitori diverşi	=	**4118** Clienți incerți sau în litigiu	1.000 lei
160 lei	**4427** TVA colectată			

Anularea ajustării pentru depreciere:

600 lei	**491** Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți	=	**7814** Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	600 lei

Exemplu privind înregistrarea cheltuielilor în avans: O asociație plătește în luna decembrie 2006 3.000 lei abonamentul pe anul 2007 la Monitorul Oficial.

Plata abonamentului în decembrie 2006:

3.000 lei	**471** Cheltuieli înregistrate în avans	=	**5121** Conturi curente la bănci	3.000 lei

În luna ianuarie 2007 are loc transferarea cheltuielii în avans (cota-parte corespunzătoare lunii = 3.000 lei/12 luni) la cheltuielile curente:

Scanned with OKEN Scanner

250 lei	**628** Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți	=	**471** Cheltuieli înregistrate în avans	250 lei

3.2.4. CONTABILITATEA TREZORERIEI

În orice unitate patrimonială nu poate exista activitatea fără să fie urmată sau precedată de un flux de intrare și ieșire de numerar.

Trezoreria reprezintă un ansamblu de activități specializate de organizare și conducere a fluxurilor de intrare și ieșire de numerar de administrare a lichidităților și a unor credite pe termen scurt.

Noțiunea de trezorerie este simplă sensul cuvântului definind două concepții:

- de stoc - lichidități în casă sau în bancă disponibilități sau datorii financiare;
- de flux - intrare sau ieșire de bani din unitatea patrimonială.

Trezoreria este imaginea disponibilităților monetare apărute din evoluția curentă a încasărilor și plaților, disponibilități care trebuie să facă față scadențelor în mod continuu.

Sarcinile trezoreriei constau în:

- previzionarea și elaborarea diferitelor fluxuri de intrare și ieșire ale trezoreriei;
- asigurarea lichidității unității patrimoniale;
- previzionarea și plasarea excedentului de trezorerie în diferite tipuri de plasamente;
- evaluarea diferitelor surse de finanțare pe termen scurt;
- stabilirea bugetului trezoreriei.

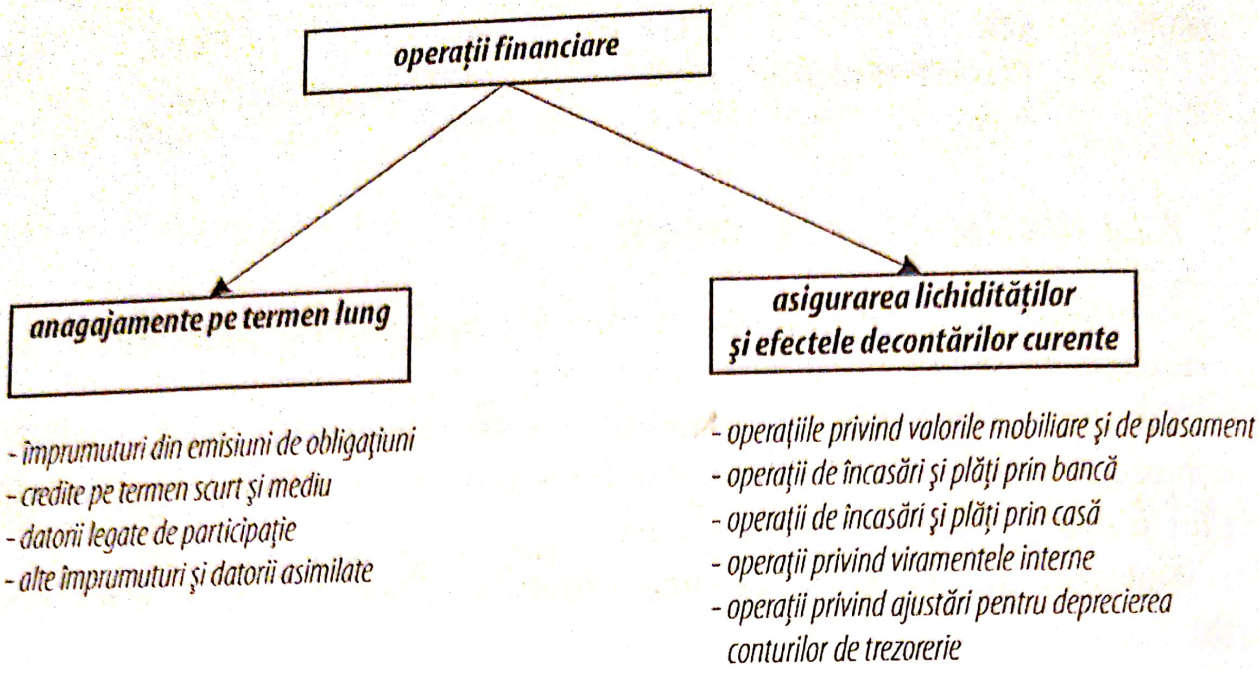
Operațiunile bănești de încasări și plăti, operațiile financiar-bancare formează zona în care se întrepătrund finanțele și contabilitatea unității patrimoniale. Este de remarcat faptul că în această zonă au loc două tipuri de operații:

- de dirijare și control a fluxurilor și relațiilor financiar-bancare între parteneri;
- de realizare a circulației capitalului financiar.

Modul de realizare a celor două tipuri de operații are o influență covârșitoare asupra rezultatelor de ansamblu ale unității patrimoniale

Operațiile de trezorerie se circumscriu în operațiile financiare ale unității patrimoniale astfel:

Scanned with OKEN Scanner



Valorile imobiliare de plasament (plasamentele de trezorerie sau valori pe termen scurt negociabile) sunt titluri de valoare achiziționate în vederea realizării unui profit pe termen scurt. Acestea cuprind:

- titluri de plasament;
- instrumente de trezorerie.

Titlurile de plasament reprezintă acțiunile proprii răscumpărate, acțiunile achiziționate de unitatea patrimonială obligațiile emise și răscumpărate obligațiunile achiziționate și alte titluri de plasament achiziționate de unitatea patrimonială în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

Instrumentele de trezorerie sau bonurile negociabile pe termen scurt reprezintă titlurile de valoare achiziționate cu scopul de a face operații speculative. Acestea se utilizează pentru a se contracara efectele inflației a variației puterii de cumpărare a monedei și riscul dobânzii asupra disponibilităților. Astfel de instrumente pot fi:

- bonurile negociabile pe termen scurt de trezorerie sau tezaur emise de Ministerul Finanțelor Publice pentru a asigura disponibilitățile bănești de care acesta are nevoie pentru a face față obligațiilor sale;
- certificatele și documentele substitutive în devize emise întreprinderilor care desfășoară activitatea de comerț exterior a căror valoare este ajustată în funcție de rata de schimb a devizelor.

Aceste instrumente prezentate sunt generatoare de dobânzi pentru unitatea patrimonială deținătoare.

Scanned with OKEN Scanner

Conturile curente deținute la bănci se dezvoltă în analitic pe fiecare bancă în parte. Dobânzile de încasat aferente disponibilităților deținute în bănci se înregistrează ca venituri financiare ale exercițiului financiar căruia îi aparțin.

Dobânzile de plătit pentru creditele utilizate se înregistrează la cheltuielile financiare ale exercițiului căruia îi aparțin.

Contabilitatea mijloacelor băneşti aflate în casieria unității patrimoniale precum şi a mişcării acestora se ține distinctiv în lei şi în devize.

Operațiunile privind disponibilitățile în devize se înregistrează în contabilitate prin două metode:

- la cursul zilei;
- la cursul fix.

La închiderea exercițiului financiar, disponibilitățile în devize se evaluează la cursul de schimb la acea dată, iar diferențele de curs realizate se înregistrează în conturile de venituri sau cheltuieli financiare după caz.

Acreditivele reprezintă depozite în lei sau în devize deschise la bănci la dispoziția unității patrimoniale pentru achitarea unor obligații față de furnizorii de bunuri, lucrări şi servicii la cererea acestora.

Avansurile de trezorerie sunt sume depuse la bănci precum şi sume în numerar puse la dispoziția personalului sau terților persoane fizice şi juridice pentru efectuarea unor plăți în favoarea unității patrimoniale.

Viramentele interne reprezintă operațiunile de transfer ce au loc între conturile din bănci precum şi între conturile la bănci şi casieria unității patrimoniale.

Ajustările pentru deprecierea imobilizărilor financiare necesare se constituie la finele exercițiului cu ocazia inventarierii pe seama cheltuielilor (ajustări pentru deprecierea titlurilor de plasament). În perioadele următoare la finele fiecărui exercițiu sau cu ocazia ieşirii din patrimoniu, în urma analizării ajustărilor constituite pentru deprecieri se procedează astfel:

a) în situația în care deprecierea este superioară ajustării existente se constituie o ajustare suplimentară;
b) în cazul în care deprecierea constatată este mai mică față de ajustările constituite se înregistrează la venituri;
c) cu ocazia anulării depunerii valoarea acesteia se înregistrează la venituri.

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor de trezorerie în lei sau devize se efectuează cu respectarea reglementărilor legale în vigoare emise de Ministerul Finanțelor Publice şi/sau de Banca Națională a României.

Prin urmare, se poate defini în sinteză ce reprezintă contabilitatea trezoreriei şi anume că asigură evidența existenței şi a mişcării titlurilor de plasament şi a disponibilităților în conturi. Din punctul de vedere al specialiştilor, trezoreria

Scanned with OKEN Scanner

societății este reprezentată de diferența dintre totalitatea valorilor elementelor de active ce conferă lichiditatea societății și datoriile imediate care reprezintă exigibilitatea comparată cu momentul lichidității.

Obiectivul principal al trezoreriei unității patrimoniale îl constituie organizarea acestei diferențe pozitive (trezorerie pozitivă), întrucât realizarea unei trezorerii negative conduce la blocajul financiar al societății.

Alte obiective de trezorerie sunt:

- valorificarea disponibilităților bănești prin plasamente de trezorerie;
- utilizarea pe baza de programe, judicioasă a creditelor bancare pe termen scurt;
- respectarea legislației financiar bancare și fiscale.

Conturile în care se reflectă operațiunile privind trezoreria unității patrimoniale fără scop lucrativ sunt conturile din clasa 5, care de regulă, sunt conturi de mijloace economice cu funcțiune contabilă de activ. Excepție face contul 512 *Conturi curente la bănci* care este bifuncțional și cele de provizionare care sunt de pasiv.

Clasa 5 cuprinde următoarele grupe de conturi:

Grupa 50 *Investiții financiare pe termen scurt*

Grupa 51 *Conturi la bănci*

Grupa 53 *Casa*

Grupa 54 *Acreditive*

Grupa 58 *Viramente interne*

Grupa 59 *Ajustări pentru deprecierea conturilor de trezorerie*

3.2.4.1. Contabilitatea operațiilor privind investițiile financiare pe termen scurt

Titlurile de plasament, spre deosebire de cele imobilizate, sunt achiziționate de unitatea patrimonială în vederea realizării unui câștig de capital sau de venit pe termen scurt, de regulă sub un an.

Ele sunt denumite și investiții pe termen scurt sau temporare și sunt constituite din acțiunile proprii răscumpărate, acțiunile achiziționate, obligațiunile emise și răscumpărate obligațiunile achiziționate și alte investiții financiare pe termen scurt. Acestea se împart în două categorii:

a) care conferă un drept de proprietate, cum sunt acțiunile;

b) care conferă numai un drept de creanță, în cazul obligațiunilor.

Ambele categorii utilizează surplusul de disponibilități bănești al unității patrimoniale în operațiuni speculative la bursa de valori prin răscumpărare și revânzarea de acțiuni și obligațiuni cu dividendele sau dobânzile încasate pe perioada deținerii acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Evaluarea titlurilor de plasament se efectuează în patru momente ale existenței sau mișcării lor.

a) La intrarea în patrimoniu, prin achiziționarea cu titlu oneros, acestea se evaluează la costul de achiziție (prețul de cumpărare) sau valoarea stabilită printr-un contract de achiziție. Cheltuielile accesorii de achiziționare ale exercițiului (comisioane și alte cheltuieli) se înregistrează în cheltuielile de exploatare ale exercițiului.
b) La inventariere se evaluează la valoarea lor actuală estimată în funcție de prețul pieței și utilitatea patrimonială. Valoarea de utilitate este o valoare personală de negociat care are în vedere costul mediu al ultimei luni în cazul titlurilor cotate sau o valoare posibilă de negociat pentru cele necotate (aceasta funcție de prețul celor mai recente tranzacții a unor titluri similare, a valorii matematice, a randamentului mărimii profitului etc.).
c) La întocmirea bilanțului contabil se compară valoarea de inventar cu cea de intrare și se reține valoarea cea mai mică. Pentru diferență se constituie ajustări pentru deprecierea titlurilor de plasament.
d) La ieșirea titlurilor de plasament din patrimoniu se evaluează la valoarea lor contabilă sau de intrare.

Cheltuielile de vânzare se includ în cheltuielile de exploatare a exercițiului.

În cazul vânzării unei părți din totalul titlurilor de plasament, evaluarea se poate face și după metoda prețului mediu ponderat sau metoda FIFO, după caz. Evidența valorilor mobiliare de plasament se realizează prin conturile din grupa 50 *Investiții financiare pe termen scurt*. Toate conturile acestei grupe, cu excepția lui 509 *Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt* au funcțiune contabilă de activ. Acestea se debitează cu titlurile de valoare cumpărate sau răscumpărate din propriile emisiuni și se creditează cu valoarea contabilă a titlurilor vândute sau anulate, după caz. Soldul debitor reprezintă valorile imobiliare de plasament aflate în portofoliul entității.

Contul 509 *Vărsăminte de efectuat pentru investiții pe termen scurt* evidențiază vărsămintele care urmează a avea loc pentru titlurile de valoare dobândite dar neachitate integral și care nu au termen de decontare nominalizat. El se creditează cu valoarea datorată și se debitează cu vărsăminte efective, soldul creditor reprezentând datoria pentru titlurile de valoare dobândite.

Operațiile generate de circulația valorilor mobiliare de plasament sunt următoarele:

Scanned with OKEN Scanner

a) Achiziționarea valorilor mobiliare de plasament:

Valoarea de cumpărare	**Grupa 50** Investiții financiare pe termen scurt	=	**512** Conturi curente la bănci	Valoarea achitată
			462 Creditori diverşi	Valoarea nominalizată
			509 Vărsăminte de efectuat pentru investiții pe termen scurt	Valoarea nenominalizată

Valoarea nominalizată	**462** Creditori diverşi	=	**512** Conturi curente la bănci
Valoarea nenominalizată	**509** Vărsăminte de efectuat pentru investiții pe termen scurt		

b) Constituirea de provizioane pentru deprecierea titlurilor de plasament:

686 Cheltuieli financiare privind amortizările şi provizioanele	=	**59** Ajustări pentru deprecierea conturilor de trezorerie

Anularea provizioanelor constituite:

59 Ajustări pentru deprecierea conturilor de trezorerie	=	**786** Venituri financiare din ajustări

c) Cedarea (vânzarea) titlurilor de plasament, cu două cazuri:

Când prețul de vânzare este mai mare decât prețul de cumpărare şi se realizează un venit:

Prețul de vânzare	**461** Debitori diverşi	=	**50** Investiții financiare pe termen scurt	Valoarea contabilă
			764 Venituri din investiții financiare cedate	Diferența între cele două valori

Scanned with OKEN Scanner

Când prețul de vânzare este mai mic decât prețul de cumpărare și se realizează o pierdere:

Prețul de vânzare	**461** Debitori diverși	=	**50** Investiții financiare pe termen scurt	Valoarea contabilă
Diferența între cele două valori	**664** Cheltuieli privind investițiile financiare cedate			

Evidența valorilor de încasat care sunt cecurile și efectele comerciale primite de la clienți astfel:

511 Valori de încasat	=	**4111** Clienți	Valoarea bunurilor livrate, a lucrărilor și serviciilor prestate
		413 Efecte de încasat	Valoarea efectelor acceptate

Și creditarea acestora:

512 Conturi curente la bănci	=	**511** Valori de încasat
667 Cheltuieli privind sconturile acordate		

3.2.4.2. Contabilitatea disponibilităților aflate în conturile bancare

Contul 512 *Conturi curente la bănci*, cont bifuncțional, evidențiază disponibilitățile în lei și în devize aflate în poziția unităților patrimoniale a carnetelor de cecuri, a sumelor în curs de decontare și a micșorării acestora.

Acesta se debitează prin creditarea următoarelor conturi:

512 Conturi curente la bănci	=	**162** Credite bancare pe termen lung	Valoarea creditelor pe termen lung și mediu
		166 Datorii legate de participații	Sume încasate de la unități din cadrul grupului
		267 Creanțe imobilizate	Valoarea creanțelor imobilizate încasate și a dobânzilor aferente

Scanned with OKEN Scanner

4111 Clienţi	Sume încasate
413 Efecte de încasat	
4118 Clienţi incerţi	
419 Clienţi creditori	
4424 TVA de recuperat	TVA încasată de la buget
446 Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate	Încasări din vărsăminte în plus la buget
448 Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului	
461 Debitori diverşi	Sume încasate din debite diverse
462 Creditori diverşi	Sume necuvenite unităţii
472 Venituri înregistrate în avans	Sume încasate în contul exerciţiilor următoare
473 Decontări din operaţiuni în curs de clarificare	Sume încasate pe măsura clarificării
511 Efecte de încasat	Sume de încasat
518 Dobânzi	Sume din dobânzi
581 Viramente interne	Sume ridicate din alt cont
Clasa 7 Venituri	Sume reprezentând diverse venituri obţinute de unitatea patrimonială

Scanned with OKEN Scanner

În creditul contului 512 *Conturi curente la bănci* se înregistrează:

Credite rambursat	**162** Credite bancare pe termen lung	=	**512** Conturi curente la bănci
Sume rambursate unităților din cadrul grupului	**166** Datorii legate de participații		
Garanții plătite	**267** Creanțe imobilizate		
Plățile efectuate	**269** Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare		
Plăți conform facturilor	**401** Furnizori		
Plată conform efectelor comerciale	**403** Efecte de plată		
Sume achitate	**Grupa 43** Asigurări sociale, protecție socială și conturi asimilate		
	Grupa 44 Bugetul statului, fonturi speciale și conturi asimilate		
	Grupa 45 Grup și asociați		
	462 Creditori diverși		
	471 Cheltuieli înregistrate în avans		
	473 Decontări din operațiuni în curs de clarificare		
Dobânzi achitate	**518** Dobânzi		
Sume depuse în alt cont	**581** Viramente interne		
Sume reprezentând diverse cheltuieli efectuate	**Clasa 6** Cheltuieli		

Scanned with OKEN Scanner

Soldul debitor reprezintă disponibilitățile în lei și în devize, iar soldul creditor, creditele primite.

Evidența dobânzilor datorate, dar și cele de încasat aferente creditelor, respectiv disponibilităților aflate în conturile curente se realizează cu ajutorul contului 518 *Dobânzi*. Soldul debitor reprezintă dobânzile de încasat, iar soldul creditor, dobânzile de plătit. Acesta este un cont bifuncțional.

Contul 519 *Credite bancare pe termen scurt* ține evidența creditelor de exploatare pe termen scurt acordat de bănci. Este un cont de pasiv. Soldul contului creditor reprezintă creditele bancare pe termen scurt nerambursate.

Față de cele prezentate anterior este de remarcat faptul că în cazul contabilității operațiilor în devize, există unele particularități.

Astfel, pentru a înregistra operațiile de încasări și plăți în devize se poate folosi una din metodele:

- înregistrarea la cursul zilei;
- înregistrarea la un curs fix.

Diferențele cursului fix față de cursul zilei sunt înregistrate la cheltuieli sau venituri, după caz.

Pentru ambele metode, însă, la închiderea exercițiului financiar, soldul se evaluează la cursul zilei și diferențele se înregistrează în conturile de cheltuieli sau venituri din diferențe de curs valutar, astfel:

665 Cheltuieli privind diferențele de curs valutar		=	**512** Conturi curente la bănci

respectiv,

512 Conturi curente la bănci		=	**765** Venituri din diferențe de curs valutar

Exemplu: În cursul anului N, o organizație non-profit a desfășurat următoarele operațiuni:

- a primit 100.000 euro o primă tranșă dintr-un împrumut, evaluată în lei la cursul de 3,35 lei/euro;
- a plătit unui furnizor un avans în valoare de 70.000 euro, la cursul de schimb de 3,3560 lei/euro;
- a primit o a doua tranșă din împrumut, în valoare de 200.000 euro, la cursul de schimb de 3,3403 lei/euro;

Scanned with OKEN Scanner

- a lichidat datoria față de furnizor în valoare de 120.000 euro, la cursul de 3,3450 lei/euro.

La 31.12.N, cursul de schimb euro comunicat de Banca Națională României este de 3,3601 lei/euro.

D	C	D	C
5124 (euro)		**5124 (lei)**	
100.000 euro		100.000 euro x 3,35 lei = 335.000 lei	
	70.000 euro		70.000 euro x 3,3560 lei = 234.920 lei
200.000 euro		200.000 euro x 3,3403 lei = 668.060 lei	
	120.000 euro		120.000 euro x 3,3450 lei = 401.400 lei
			Sold în lei înainte de reevaluare 366.740 lei
		Diferență favorabilă 2.871 lei	
Sold final 110.000 euro			**Sold final 369.611 lei**

La cursul de schimb de la 31.12, suma de 110.000 euro reprezintă 110.000 euro x 3,3601 lei/euro = 369.611 lei. Ca urmare, instituția trebuie să înregistreze o diferență favorabilă de curs valutar de 369.611 lei – 366.740 lei = 2.871 lei.

2.871 lei	**5124** Conturi la bănci în devize	=	**765** Venituri din diferențe de curs valutar	2.871 lei

Dacă diferența de curs ar fi fost nefavorabilă, atunci organizația ar fi înregistrat:

Diferență favorabila	**665** Cheltuieli cu diferențele de curs valutar	=	**5124** Conturi la bănci în devize	Diferență nefavorabilă

Exemplu: Pentru disponibilul existent în contul bancar, banca Beta acordă unei asociații o dobândă de 30 lei.

Înregistrarea dobânzii de încasat:

30 lei	**5187** Dobânzi de încasat	=	**766** Venituri din dobânzi	30 lei

Scanned with OKEN Scanner

Încasarea dobânzii în contul de disponibil constituit din fonduri externe nerambursabile:

30 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**5187** Dobânzi de încasat	30 lei

De asemenea, pentru gestionarea contului curent, banca îi percepe asociației un comision în valoare de 50 lei:

50 lei	**627** Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate	=	**5121** Conturi curente la bănci	50 lei

3.2.4.3. Contabilitatea operațiunilor de casă

Operațiunile de casă cuprind toate încasările și plățile în numerar efectuate de unitatea patrimonială.

Acestea sunt reflectate cu ajutorul contului 531 *Casa*, cont de activ, care se debitează cu toate încasările în numerar, prin creditul conturilor care arată sursa încasării, și se creditează cu toate plățile în numerar în corespondență cu conturile care indică destinația plăților.

Soldul contului este debitor și reflectă existentul de disponibilități bănești în casierie.

Documentul care stă la baza înregistrărilor în contabilitate este Registrul de casă, întocmit zilnic, la care se anexează documentul justificator (de exemplu, pentru încasări - chitanțe, iar pentru plăți – referate de avans spre decontare, state de plată, foi de vărsământ etc.).

Înregistrările contabile privind operațiile de casă sunt numeroase, dar redăm mai jos tipurile importante, respectiv mai des utilizate:

a) Încasări prin casierie:

531 Casa	=	**41** Clienți și conturi asimilate **45** Grup și asociați **46** Debitori și creditori diverși **542** Avansuri de trezorerie

Scanned with OKEN Scanner

581
Viramente interne
70
Cifra de afaceri
76
Venituri financiare

b) Plăţi prin casierie:

201 Cheltuieli de constituire **26** Imobilizări financiare **40** Furnizori şi conturi asimilate **42** Personal şi conturi asimilate **44** Bugetul statului, fonduri speciale şi conturi asimilate **45** Grup şi asociaţi **46** Debitori şi creditori diverşi **Clasa 6** Conturi de cheltuieli	=	**531** Casa

3.2.4.4. Contabilitatea acreditivelor şi avansurilor de trezorerie

Acreditivele reprezintă sume rezervate la bănci, în vederea efectuării unor plăţi datorate terţilor pentru bunurile livrate, servicii prestate sau livrări efectuate.

Prin urmare, acestea sunt disponibilităţi imobilizate până la efectuarea plăţilor sau încetarea valabilităţii acreditivului.

Constituirea acreditivului se face prin debitarea contului 541 *Acreditive* şi creditarea contului 512 *Conturi curente la bănci*, astfel:

541 Acreditive	=	**512** Conturi curente la bănci

Scanned with OKEN Scanner

Utilizarea acreditivului se înregistrează:

401 Furnizori		= **541** Acreditive
404 Furnizori de imobilizări		

În condițiile în care acreditivele se deschid în devize, atunci în debitul contului 541 *Acreditive*, se înregistrează și diferențele favorabile de curs valutar aferente soldului la încheierea exercițiului financiar, iar în credit diferențele nefavorabile de curs valutar.

Avansurile de trezorerie reprezintă sume puse la dispoziția terților, pentru efectuarea unor plăți în favoarea unității patrimoniale. Sumele se acordă în numerar, dar pot fi acordate și prin conturi la bănci.

Acordarea avansului se înregistrează în debitul contului 542 *Avansuri de trezorerie*, astfel:

542 Avansuri de trezorerie		= **531** Casa
		581 Viramente interne

Consumarea, respectiv justificarea acestora se înregistrează:

401 Furnizori		= **542** Avansuri de trezorerie
451 Decontări în cadrul grupului		
623 Cheltuieli de protocol, reclama și publicitatea		
624 Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal		
625 Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferuri		
626 Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații		
628 Alte cheltuieli cu servicii efectuate de terți		
531 Casa		

Scanned with OKEN Scanner

Soldul debitor reprezintă avansurile nedecontate sau nejustificate.

Exemplu: O asociație achiziționează instalații tehnice în valoare de 230.000 lei, furnizorul fiind achitat dintr-un acreditiv.

Achiziționarea instalațiilor:

193.277 lei	**2131.02** Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) pentru activitățile economice	=	**404** Furnizori de imobilizări	230.000 lei
36.723 lei	**4426** TVA deductibilă			

Constituirea acreditivului:

230.000 lei	**581** Viramente interne	=	**5121** Conturi curente la bănci	230.000 lei

Și

230.000 lei	**5411** Acreditive în lei	=	**581** Viramente interne	230.000 lei

Achitarea furnizorului de active fixe:

230.000 lei	**404** Furnizori de imobilizări	=	**5411** Acreditive în lei	230.000 lei

Exemplu: O asociație acordă un avans spre decontare de 500 lei unui salariat care pleacă în delegație la Sibiu. La întoarcerea din delegație, salariatul depune decontul care are atașate ca documente factura de cazare în sumă de 180 lei și bilete de tren utilizate 150 lei. Instituția îi plătește și diurnă pentru 2 zile salariatului, în sumă de 26 lei.

Ridicarea de numerar de la trezorerie pentru plata avansului:

500 lei	**581** Viramente interne	=	**5121** Conturi curente la bănci	500 lei

Și

500 lei	**5311** Casa în lei	=	**581** Viramente interne	500 lei

Scanned with OKEN Scanner

Acordarea avansului:

500 lei	**542** Avansuri de trezorerie	=	**5311** Casa în lei	500 lei

Justificarea avansului la întoarcerea din delegație:

356 lei	**625** Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări	=	**542** Avansuri de trezorerie	500 lei
144 lei	**5311** Casa în lei			

3.2.4.5. Contabilitatea viramentelor interne

Între conturile de trezorerie au loc frecvente mișcări de sume, fie impuse prin lege, fie apărute din necesitatea firească a funcționării unității patrimoniale.

Pe durata de timp cât aceste sume se află pe "drum" între conturi, ele se înregistrează în contul 581 *Viramente interne* și care preia în debit sumele virate din conturi (5121, 531, 541, 542) și din credit sumele intrate în conturi (512, 531, 541, 542).

Contul 581 *Viramente interne* este un cont de activ și la sfârșitul perioadei nu prezintă sold.

Exemplificam principalele operațiuni care pot avea loc în cadrul activității unității patrimoniale:

a) Depunerea necesarului rezultat din încasări pe baza foii de vărsământ din casierie în contul curent al băncii:

581 Viramente interne	=	**531** Casa

b) Se pot include aici și preluarea pe bază de borderou al documentelor justificative și sumele privind acreditivele și avansurile de trezorerie:

581 Viramente interne	=	**541** Acreditive
		542 Avansuri de trezorerie

c) Pe baza extrasului de cont cu sumele apărute în bancă din depuneri se înregistrează:

Scanned with OKEN Scanner

512 Conturi curente la bănci		=	**581** Viramente interne

d) Sau pe bază de CEC de ridicare a numerarului pentru salarii şi alte plăţi, sau alte documente de plată, se înregistrează:

Cu sumele specificate în documente	**531** Casa **541** Acreditive **542** Avansuri de trezorerie	=	**581** Viramente interne

Contul este utilizat şi pentru a împiedica erorile de înregistrare dublă a micşorărilor de disponibilităţi între conturile de trezorerie (de exemplu, să fie înregistrată odată **Foaia de vărsământ** 512 = 531 şi încă odată **Extrasul de cont** 512 = 531).

3.2.4.6. Contabilitatea altor valori

Denumirea de "Alte valori" cuprinde de fapt bonuri valorice, timbre fiscale şi poştale, bilete de tratament şi odihnă precum şi tichete şi bilete de călătorie şi alte valori de această natură. Evidenţa existenţei şi mişcării acestora se ţine cu ajutorul contului 532 *Alte valori* dezvoltat pe patru sintetice de gradul II:

- 5321 *Timbre fiscale şi poştale*
- 5322 *Bilete de tratament şi odihnă*
- 5323 *Tichete şi bilete de călătorie*
- 5328 *Alte valori*

Operaţiunile principale care apar spre a fi înregistrate se pot exemplifica astfel:

a) Cumpărare de timbre fiscale şi poştale, bilete de tratament şi odihnă, bilete şi tichete de călătorie pe bază de factură sau chitanţă fiscală şi Nota de intrare – recepţie la preţ de cumpărare.

532 Alte valori		=	**401** Furnizori
			Sau
			531 Casa

Scanned with OKEN Scanner

b) Eliberarea pe bază de document din magazie către gestiunea secretarului, casieriei etc.

	4282 Alte creanțe în legătură cu personalul	=	**532** Alte valori

c) Justificarea consumului (utilizării) acestora la finele perioadei, pe bază de borderouri întocmite de gestionari și verificate sau pe bază de inventar.

Cu valoarea tichetelor de călătorie	**624** Cheltuieli cu transportul de bunuri și persoane	=	**4282** Alte creanțe în legătură cu personalul
Cu valoarea timbrelor	**626** Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații		
Cu valoarea biletelor de tratament și odihnă și alte valori	**658** Alte cheltuieli de exploatare		

Se menționează faptul că unitățile mici care își procură astfel de valori pentru buna funcționare nu mai înregistrează operația de la punctul "b", ci le contabilizează direct pe cheltuieli.

Este de remarcat faptul că pot apare și alte operații mai ales la utilizarea biletelor de odihnă și a tichetelor de călătorie când acestea se suportă și de beneficiar.

Exemplu: O organizație non-profit achiziționează cu plata în numerar timbre poștale în valoare de 200 lei. În aceeași lună se dau în consum timbre poștale în sumă de 170 lei.

Achiziția timbrelor poștale:

200 lei	**5321** Timbre fiscale și poștale	=	**5311** Casa în lei	200 lei

Consumul timbrelor poștale:

170 lei	**626** Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații	=	**5321**	170 lei

Scanned with OKEN Scanner

3.2.4.7. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt

Conform reglementărilor contabile în vigoare pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, o datorie trebuie clasificată ca datorie curentă atunci când:

a) se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al persoanei juridice; sau

b) este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

Toate celelalte datorii care nu respectă această definiție trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt se organizează cu ajutorul contului sintetic de gradul I 519 *Credite bancare pe termen scurt*, dezvoltat pe sintetice de gradul II, în funcție de natura creditului: intern, extern sau garantat de stat. Creditele bancare pe termen scurt nerambursate la scadență se înregistrează în contul 5192 *Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență*. Toate aceste conturi sunt conturi de surse cu funcție contabilă de pasiv. Dobânzile aferente acestor credite sunt înregistrate în contul 5198 *Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt*. Principalele operațiuni contabile generate de contractarea și rambursarea creditelor bancare pe termen scurt sunt:

Contractarea creditelor:

5121 Conturi curente la bănci	=	**519** Credite bancare pe termen scurt	Valoarea creditului

Rambursarea creditelor pe termen scurt, conform graficelor de rambursare:

519 Credite bancare pe termen scurt	=	**5121** Conturi curente la bănci	Valoarea ratei

Înregistrarea și plata dobânzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt:

666 Cheltuieli privind dobânzile	=	**5198** Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	Valoarea dobânzii

Și

5198 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	=	**5121** Conturi curente la bănci	Valoarea dobânzii

Scanned with OKEN Scanner

3.2.4.8. Contabilitatea operațiilor privind ajustările pentru deprecierea investițiilor financiare pe termen scurt

Reglementările elaborate de Ministerul Finanțelor Publice prevăd faptul că ajustările pentru deprecierea conturilor de trezorerie se constituie numai pentru titlurile de plasament, evaluate la costul de achiziție sau prețul de cumpărare (contractare).

În acest scop, se utilizează conturile din grupa 59 *Ajustări pentru deprecierea conturilor de trezorerie.*

Aceste conturi preiau în credit sumele reprezentând diferența între valoarea de intrare a titlurilor de plasament și valoarea de utilitate stabilită cu ocazia inventarierii, de regulă la finele exercițiului:

686 Cheltuieli financiare privind amortizările și provizioanele		=	**59** Ajustări pentru deprecierea conturilor de trezorerie

În perioada următoare sau cu ocazia ieșirii din patrimoniu se debitează cu sumele privind diminuarea deprecierii sau anularea acesteia:

59 Ajustări pentru deprecierea conturilor de trezorerie		=	**786** Venituri financiare din ajustări

Exemplu: O organizație non-profit cumpără în exercițiul N 1.000 obligațiuni cotate la prețul de 200 lei/obligațiune. La 31.12.N, cursul obligațiunilor a scăzut la 198 lei/obligațiune. În exercițiul următor, organizația vinde obligațiunile la prețul de 205 lei/obligațiune.

Achiziția obligațiunilor:

200.000 lei	**506** Obligațiuni	=	**5121** Conturi curente la bănci	200.000 lei

Înregistrarea deprecierii la 31.12.N:

2.000 lei	**686** Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante	=	**596** Ajustări pentru deprecierea obligațiunilor	2.000 lei

Vânzarea obligațiunilor în N+1:

Scanned with OKEN Scanner

205.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**506** Obligațiuni	200.000 lei
			764 Câștiguri din investiții financiare pe termen scurt cedate	5.000 lei

Anularea deprecierii:

2.000 lei	**596** Ajustări pentru deprecierea obligațiunilor	=	**7864** Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	2.000 lei

3.3. CONTABILITATEA ÎMPRUMUTURILOR ŞI DATORIILOR ASIMILATE

Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate acestora se ține pe următoarele categorii: împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung, datorii legate de participații și alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

Împrumuturile din emisiunile de obligațiuni reprezintă contravaloarea obligațiunilor emise prin subscripție publică. Datoriile privind concesiunile și alte datorii similare se referă la bunurile preluate cu acest titlu de către unitatea primitoare, potrivit contractelor încheiate.

Persoanele juridice trebuie să mențină clasificarea datoriilor pe termen lung purtătoare de dobândă în această categorie, chiar și atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanțului, dacă:

a) termenul inițial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; și
b) există un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților, care este încheiat înainte ca situațiile financiare anuale să fie autorizate pentru depunere.

Atunci când suma de rambursat pentru datorii este mai mare decât suma primită, diferența se înregistrează într-un cont de activ. Aceasta se prezintă în bilanț ca o corecție a împrumutului din emisiunea de obligațiuni, iar în notele explicative va fi prezentată distinct. Această diferență trebuie amortizată în mod rezonabil, cel mai târziu până în momentul rambursării datoriei.

3.3.1. CONTABILITATEA CREDITELOR BANCARE PE TERMEN LUNG

Creditele bancare pe termen lung și mediu se obțin pe baza unor contracte de creditare de la bănci, de regulă, pentru activitatea de investiții. Creditele bancare

Scanned with OKEN Scanner

pe termen lung sunt o componentă a capitalurilor permanente, fiind o sursă de finanțare durabilă pentru organizația non-profit. Aceste credite se evidențiază în contul sintetic de gradul II 1621 *Credite bancare pe termen lung*, cont de surse cu funcție contabilă de pasiv. Pe baza contractului de credit încheiat cu banca și garantat în condițiile legale, se primește în cont întreaga sumă contractată, astfel:

5121 Conturi curente la bănci	=	**1621** Credite bancare pe termen lung		Valoarea creditului

Rambursarea creditului se realizează în baza graficului de eșalonare atașat contractului de credit:

1621 Credite bancare pe termen lung	=	**5121** Conturi curente la bănci		Valoarea ratei

În același timp se reține și dobânda, înscrisă în același grafic de eșalonare menționat mai sus:

666 Cheltuieli privind dobânzile	=	**1682** Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung		Valoarea dobânzii

În baza extrasului de cont de la bancă, de regulă la sfârșitul lunii, se efectuează și operațiunea de vărsare a dobânzii:

1682 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung	=	**5121** Conturi curente la bănci		Valoarea dobânzii

Aceste împrumuturi pot fi garantate de stat, nerambursate la scadență, înregistrându-se după caz, în conturile sintetice de gradul II corespunzătoare prevăzute în planul general de conturi.

Exemplu: O asociație contractează un credit bancar în valoare de 100.000 lei pe data de 1.09.N, la o rată a dobânzii de 20%, perioadă de creditare 5 ani, ratele anuale egale și dobânzile fiind scadente anual, la 31.08. în fiecare an.

Obținerea creditului la 01.09.N:

100.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**1621** Credite bancare pe termen lung		100.000 lei

Înregistrarea datoriei cu dobânda aferentă anului N la 31.12.N, conform principiului independenței exercițiilor:

Scanned with OKEN Scanner

Dobânda = 100.000 x 4/12 x 20% = 6.667 lei

6.667 lei	**666** Cheltuieli privind dobânzile	=	**1682** Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung	6.667 lei

Înregistrarea plății primei rate și a dobânzii aferente la 31.08.N+1:

Dobânda anuală = 100.000 x 20% = 20.000 lei

Dobânda pe perioada 01.01.N+1 – 31.08.N+1 = 20.000 lei – 6.667 lei

= 13.333 lei

20.000 lei	**1621** Credite bancare pe termen lung	=	**5121** Conturi curente la bănci	40.000 lei
13.333 lei	666 Cheltuieli privind dobânzile			
6.667 lei	1682 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung			

Dacă ultima rată de 20.000 lei nu este rambursată la scadență, atunci se va înregistra:

20.000 lei	**1621** Credite bancare pe termen lung	=	**1622** Credite bancare pe termen lung, nerambursate la scadență	20.000 lei

La momentul plății ratei întârziate înregistrarea va fi:

20.000 lei	**1622** Credite bancare pe termen lung, nerambursate la scadență	=	**5121** Conturi curente la bănci	20.000 lei

3.3.2. CONTABILITATEA DATORIILOR DIVERSE PE TERMEN LUNG

În cadrul datoriilor diverse pe termen lung sunt delimitate datoriile din concesiuni, locațiile de gestiune, alte datorii asimilate precum și datoriile legate de participații la întreprinderile asociate sau în relații de participare. Aceste datorii sunt evidențiate în conturile sintetice de gradul I 166 *Datorii ce privesc imobilizările financiare* și 167 *Alte datorii și împrumuturi asimilate*, conturi de surse cu funcție contabilă de pasiv.

Scanned with OKEN Scanner

Conturile de datorii menţionate au ataşate conturi de evidenţă a dobânzilor aferente, prin intermediul sinteticului de gradul I 168 *Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate.*

Contractarea datoriilor se înregistrează:

5121 Conturi curente la bănci		=	**166** Datorii ce privesc imobilizările financiare	Valoarea datoriei
			167 Alte datorii şi împrumuturi asimilate	

Rambursarea datoriilor:

Valoarea datoriei	**166** Datorii ce privesc imobilizările financiare	=	**5121** Conturi curente la bănci	
	167 Alte datorii şi împrumuturi asimilate			

Înregistrarea dobânzii:

666 Cheltuieli privind dobânzile		=	**1685** Dobânzi aferente datoriilor către societăţile din cadrul grupului	Valoarea datoriei
			1686 Dobânzi aferente datoriilor către societăţile care deţin interese de participare	
			1687 Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate	

În cadrul acestui tip de datorii este înscrisă şi datoria din leasing financiar, descrierea acestui tip de finanţare fiind deja prezentată în cadrul subcapitolului referitor la activele imobilizate.

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 4

PROVIZIOANE PENTRU RISCURI ŞI CHELTUIELI. SUBVENŢII ŞI FINANŢĂRI NERAMBURSABILE

4.1. PROVIZIOANE PENTRU RISCURI ŞI CHELTUIELI

Provizionul pentru riscuri şi cheltuieli reprezintă un pasiv cu exigibilitate sau valoare incertă.

Provizioanele pentru riscuri şi cheltuieli se constituie pentru elemente cum sunt:

a) litigiile, amenzile şi penalităţile, despăgubirile, daunele şi alte datorii incerte;
b) cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanţie şi alte cheltuieli privind garanţia acordată clienţilor;
c) alte provizioane.

Contabilitatea provizioanelor pentru riscuri şi cheltuieli se ţine pe feluri, în funcţie de natura şi scopul sau obiectivul pentru care au fost constituite.

Un provizion pentru riscuri şi cheltuieli va fi înregistrat în contabilitate dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiţii:

a) există o obligaţie curentă generată de un eveniment anterior;
b) este probabilă efectuarea unor plăţi pentru onorarea obligaţiei respective; şi
c) suma poate fi estimată.

Provizioanele pentru riscuri şi cheltuieli trebuie să fie strict corelate cu riscurile şi cheltuielile estimate. Ele nu pot avea drept scop corectarea valorii activelor.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru stabilirea existenței unei obligații curente la data bilanțului, se vor lua în considerare toate informațiile disponibile.

Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

Dacă se estimează că o parte sau toate cheltuielile legate de un provizion vor fi rambursate de către o terță parte, rambursarea trebuie recunoscută numai în momentul în care este sigur că va fi primită. Rambursarea trebuie considerată ca un activ separat.

Provizioanele vor fi revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este posibilă o ieșire de resurse, provizionul trebuie anulat.

Nu vor fi recunoscute provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare. Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion.

Operațiuni contabile

1. Constituirea provizionului:

6812 Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri și cheltuieli	=	**151** Provizioane pentru riscuri și cheltuieli		Valoarea provizionului

2. Diminuarea sau anularea provizionului:

151 Provizioane pentru riscuri și cheltuieli	=	**7812** Venituri din ajustări pentru riscuri și cheltuieli		Valoarea diminuării sau anulării

Exemplu: O organizație non-profit are pe rol un proces în care este reclamată cu privire la calitatea serviciilor prestate. La data de 31.12.2006, avocatul entității estimează că există 40% șanse de a câștiga procesul, iar daunele probabile a fi plătite de organizație se ridică la 10.000 lei. Întrucât există o probabilitate destul de mare de a pierde procesul, la 31.12.2006 organizația trebuie să constituie un provizion pentru riscuri și cheltuieli la nivelul daunelor estimate a fi plătite:

10.000 lei	**6812** Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri și cheltuieli	=	**1511** Provizioane pentru litigii	10.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

În 2007, organizația pierde procesul și este obligată la plata unor daune în valoare de 9.000 lei.

Plata daunelor:

9.000 lei	**6581** Despăgubiri, amenzi și penalități	=	**5121** Conturi curente la bănci în lei	9.000 lei

Anularea provizionului:

10.000 lei	**1511** Provizioane pentru litigii	=	**7812** Venituri din ajustări pentru riscuri și cheltuieli	10.000 lei

4.2. SUBVENȚII

În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora, principala condiție este ca persoana juridică beneficiară să cumpere, construiască sau să achiziționeze active cu ciclu lung de fabricație.

Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

Exemplu:

	445 Subvenții	=	**741** Venituri din subvenții de exploatare	Valoarea diminuării sau anulării
	458 Decontări din operații în participare			Venituri primite prin transfer din operațiuni în participație
	512 Conturi curente la bănci			Subvenții de exploatare pentru acoperirea pierderilor și diferențelor de preț

Scanned with OKEN Scanner

Subvenţiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venit pe perioadele corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenţii urmează a le compensa. Aceste subvenţii nu trebuie creditate direct în conturile de capital şi rezerve.

Subvenţiile pentru active, inclusiv subvenţiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenţii pentru investiţii şi se recunosc în bilanţ ca venit amânat.

Restituirea unei subvenţii se efectuează fie prin reducerea veniturilor amânate dacă există, fie, în lipsa acestora, pe seama cheltuielilor. În măsura în care suma rambursată depăşeşte venitul amânat sau dacă există un asemenea venit, surplusul, respectiv, valoarea integrală restituită se recunoaşte imediat ca o cheltuială. Reconstituirea unei subvenţii referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

Exemplu privind subvenţiile pentru active:
O unitate fără scop patrimonial achiziţionează o clădire pentru o cantină de ajutor social în valoare de 1.000.000 lei, din care 500.000 lei este subvenţie guvernamentală. Clădirea se amortizează într-o perioadă de 50 ani.

Achiziţia clădirii:

1.000.000 lei	**2121.01** Construcţii pentru unităţile fără scop patrimonial	=	**404** Furnizori de imobilizări	1.000.000 lei

Primirea subvenţiei:

500.000 lei	**445** Subvenţii	=	**131** Subvenţii pentru investiţii	500.000 lei

Şi

500.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci în lei	=	**445** Subvenţii	500.000 lei

Amortizarea în primul an de funcţionare:

20.000 lei	**6811** Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele	=	**2812.01** Amortizarea construcţiilor privind activităţile fără scop patrimonial	20.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

Şi concomitent transferul subvenţiei la venituri:

10.000 lei	**131** Subvenţii pentru investiţii	=	**7582** Venituri din donaţii şi subvenţii primite	10.000 lei

Dacă din diverse motive, clădirea ar fi vândută după 10 ani de utilizare atunci scoaterea din patrimoniu s-ar înregistra astfel:

200.000 lei	**2812.01** Amortizarea construcţiilor privind activităţile fără scop patrimonial	=	**2121.01** Construcţii pentru unităţile fără scop patrimonial	1.000.000 lei
800.000 lei	**6583** Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital			

Şi

400.000 lei	**131** Subvenţii pentru investiţii	=	**7582** Venituri din donaţii şi subvenţii primite	400.000 lei

Exemplu privind subvenţiile pentru venituri: O asociaţie din domeniul protecţiei sociale primeşte la 01.01.N o subvenţie guvernamentală în valoare de 600.000 lei pentru reconversia profesională a 1.200 de şomeri dintr-o zonă defavorizată într-o perioadă de 3 ani. Costul programelor de reconversie profesională se ridică la 180.000 lei în primul an, crescând cu 5% în următorii ani ca efect al inflaţiei.

Deoarece condiţia de acordare a subvenţiei nu presupune cumpărarea sau construirea unui activ pe termen lung, aceasta se poate încadra ca o subvenţie aferentă veniturilor. Recunoaşterea veniturilor din subvenţie în fiecare din cei 3 ani se realizează după cum urmează:

Anul	Costurile de reconversie profesională	Subvenţia înregistrată în bilanţ la începutul anului	Subvenţia recunoscută ca venit în timpul anului	Subvenţia înregistrată în bilanţ la sfârşitul anului
0	1	2	3	4 = 2 – 3
N	180.000	600.000	190.325	409.675
N+1	189.000	409.675	199.841	209.834
N+2	198.450	209.834	209.834	-
Total	567.450	x	600.000	x

Scanned with OKEN Scanner

Subvenția recunoscută ca venit în anul N:

180.000/567.450 × 600.000 = 190.325 lei

Subvenția recunoscută ca venit în anul N+1:

189.000/567.450 x 600.000 = 199.841lei

Subvenția recunoscută ca venit în anul N+2:

198.450/567.450 x 600.000 = 209.834 lei

Primirea subvenției la 01.01.N:

600.000 lei	**5121** Conturi curente la bănci	=	**472** Venituri înregistrate în avans	600.000 lei

Înregistrarea costurilor aferente reconversiei profesionale în anul N (presupunem că este s-au efectuat cheltuieli cu lectorii, spațiile închiriate etc.):

180.000 lei	**628** Cheltuieli cu serviciile prestate de terți	=	**401** Furnizori	180.000 lei

La sfârșitul anului N se înregistrează transferul cotei-părți de subvenție la veniturile perioadei:

190.325 lei	**472** Venituri înregistrate în avans	=	**741** Venituri din subvenții de exploatare	190.325 lei

Înregistrarea costurilor aferente reconversiei profesionale în anul N+1:

189.000 lei	**628** Cheltuieli cu serviciile prestate de terți	=	**401** Furnizori	189.000 lei

La sfârșitul anului N+1 se înregistrează transferul cotei-părți de subvenție la veniturile perioadei:

199.841 lei	**472** Venituri înregistrate în avans	=	**741** Venituri din subvenții de exploatare	199.841 lei

La începutul anului N+2, asociația constată că nu poate reconverti profesional decât 550 de șomeri, iar în luna martie, statul consideră că asociația trebuie să restituie 60% din subvenția primită.

Scanned with OKEN Scanner

Situația în anul N+2 este următoarea:

- subvenție de restituit = 60% x 600.000 lei
  = 360.000 lei
- soldul subvenției în bilanț (Sold final 472) = 209.834 lei
- venituri din subvenții recunoscute în N și N+1 = 190.325 lei + 199.841 lei
  = 390.166 lei

Rambursarea subvenției se va înregistra:

209.834 lei	**472** Venituri înregistrate în avans	=	**5121** Conturi curente la bănci în lei	360.000 lei
150.166 lei	**658** Alte cheltuieli de exploatare			

4.3. FINANȚĂRI NERAMBURSABILE

Orice organizație este obligată să se adapteze mediului în care funcționează, menținându-și în același timp coeziunea internă și reducând la minimum incertitudinea care caracterizează transformările mediului intern și extern. Pentru ca în urma eforturilor de adaptare, organizația să își păstreze identitatea, dezvoltarea sa trebuie planificată cu cât mai mare atenție, iar acest plan trebuie revizuit periodic.

Finanțarea reprezintă procesul de asigurare a unor fonduri bănești necesare desfășurării unor activități ale unei întreprinderi, instituții sau organizații non-profit.

Finanțarea poate fi realizată apelând la surse proprii sau la surse externe (din afara organizației).

A) *Sursele interne de finanțare* pot fi:

a) Contribuțiile proprietarilor sau ale membrilor organizației;

b) Resursele excedentare generate de activitatea organizației (autofinanțare).

B) *Sursele externe de finanțare* pot fi:

a) Creditul;

b) Finanțarea nerambursabilă.

Redăm în continuare avantajele și dezavantajele utilizării diferitelor surse de finanțare.

Scanned with OKEN Scanner

A) Surse interne de finanțare

Avantaje:

- menținerea independenței și autonomiei financiare, deoarece nu se creează obligații suplimentare (dobânzi, garanții);
- păstrarea capacității organizației de a contracta credite;
- constituie un mod sigur de acoperire a necesităților financiare ale organizației.

Dezavantaje:

- proprietarii dispun de fonduri mai reduse pentru a investi în alte activități mai profitabile decât activitatea care a generat excedentul financiar.

B) Surse externe de finanțare

1. Creditul

Avantaje:

- timp scurt de acces la resursele financiare necesare;
- este accesibil în orice moment;
- poate fi obținut un volum variabil de resurse financiare, funcție de necesități;
- posibilitate de negociere a condițiilor de rambursare.

Dezavantaje:

- apariția unor obligații suplimentare (dobânda, garanții);
- existența unor formalități obligatorii de îndeplinit (documentații, rapoarte periodice etc.).

2. Finanțarea nerambursabilă

(subvenții guvernamentale, programe de finanțare nerambursabilă publice sau private)

Avantaje:

- pot fi finanțate activități fără să se consume resurse proprii sau să se contracteze credite;
- este păstrată independența și autonomia financiară a organizației.

Dezavantaje:

- acces dificil (fondurile se acordă periodic, de regulă pe baza unor licitații);

Scanned with OKEN Scanner

- control strict al modurilor de utilizare a fondurilor de către finanțatori, inclusiv prin colaborare cu alte instituții de specialitate (Curtea de Conturi etc.).

Necesarul de finanțare se determină prin analiza indicatorilor de evoluție a cheltuielilor generate de dezvoltarea organizației. Acest necesar trebuie determinat încă din faza de planificare a dezvoltării.

În funcție de caracteristicile acestui necesar se construiește politica de finanțare a organizației.

Finanțarea externă este necesară în cazul în care organizația nu dispune de resurse interne suficiente pentru acoperirea activităților planificate.

Sursele de informare accesibile privind posibilitățile de finanțare pot fi:

A) Finanțatorii

Avantaje:

- informația este completă;
- uneori se acordă și consultanță între anumite limite, chiar și în mod gratuit.

Dezavantaje:

- acces dificil din cauza vizibilității reduse a majorității finanțatorilor.

B) Firme de consultanta specializate

Avantaje:

- se acorda o consultanță corectă și pertinentă.

Dezavantaje:

- costul consultanței.

C) Internet-ul

Avantaje:

- informația este cuprinzătoare;
- informația este disponibilă un timp îndelungat;
- accesul este facil și gratuit (sau la costuri foarte reduse).

Dezavantaje:

- lipsa unei consultanțe cuprinzătoare.

Scanned with OKEN Scanner

D) Mass-media (presa scrisă, radio, TV)

Avantaje:

- informația este distribuită rapid (24 de ore).

Dezavantaje:

- informația este, de obicei, incompletă;
- informația este disponibilă un timp extrem de scurt.

Cel mai important element al sistemului de căutare de finanțare este contactarea preliminară a potențialilor finanțatori, înainte de a începe realizarea proiectului.

Se pot contacta potențialii finanțatori în scris, telefonic sau, atunci când este posibil, prin contact personal. De asemenea, se pot obține informații valoroase din întâlnirile cu beneficiari de finanțări anterioare și cu evaluatori.

În unele cazuri, procedura de solicitare a fondurilor presupune, în prima fază, trimiterea unei scrisori de intenție. Aceasta conține, în principiu, o prezentare generală a proiectului și ajută potențialul finanțator să înțeleagă importanța problemei care este abordata în proiect, de ce se impune finanțarea proiectului, când începe și când se termină proiectul precum și cât costă acesta.

O asemenea scrisoare permite evitarea situațiilor în care organizațiile depun efort pentru a elabora cereri de finanțare care, din anumite considerente (lipsa de interes a finanțatorului pentru problema respectivă, lipsa de credibilitate a organizației care propune proiectul) nu au șanse de a fi aprobate. Răspunzând la scrisoarea de intenție, finanțatorul anunță organizația în cauză dacă este interesat în a sprijini financiar proiectul pe care organizația îl are în vedere sau nu. Abia în cazul în care răspunsul este pozitiv, membrii organizației pot începe redactarea documentației complete pentru solicitarea finanțării.

De regulă, scrisoarea de intenție trebuie să cuprindă, în forma succintă, următoarele elemente:

- prezentarea solicitantului;
- problema abordată în proiect și scopul proiectului;
- argumentarea importanței proiectului;
- obiectivele proiectului;
- rezultatele așteptate;
- modul în care va fi implementat proiectul (activitățile esențiale, în linii generale);
- bugetul total (estimativ) și menționarea altor co-finanțatori (dacă există).

Scanned with OKEN Scanner

Scrisoarea de intenție nu trebuie trimisă numai finanțatorilor care cer așa ceva. Orice organizație neguvernamentală poate trimite aproape oricărui finanțator o scrisoare de intenție înainte de a elabora propunerea de finanțare pentru a evita efortul inutil de a redacta această propunere fără ca ea să aibă vreo șansă de a fi aprobată de către finanțatorul în cauză.

Finanțările nerambursabile sunt destinate sprijinirii desfășurării unor activități importante pentru anumite segmente ale societății sau pentru dezvoltarea de ansamblu a organismului economic și social din domenii pentru care, din cauza situației conjuncturale, nu există resurse financiare suficiente accesibile în mod curent (de exemplu, reabilitarea infrastructurii în regiuni sărace, recalificare profesională, sprijinirea dezvoltării sectorului organizațiilor non-profit în calitate de partener al autorității publice) sau din domenii în care există în mod tradițional o nevoie de resurse financiare mai mare decât disponibilitățile (de exemplu, activitățile cu caracter social).

Cele mai multe finanțări de acest tip sunt acordate României de alte state sau instituții internaționale.

Sistemul finanțărilor nerambursabile publice externe este una din componentele mecanismelor mai ample de colaborare dintre diverse state, el având caracterul unui ajutor acordat prin sprijinirea rezolvării unor situații excepționale în care statul beneficiar al acestui ajutor nu are expertiza sau resursele umane și materiale necesare pentru a încerca o rezolvare eficientă pe cont propriu.

Din acest motiv, resursele financiare propriu-zise sunt însoțite de o întreagă metodologie specifică ce trebuie respectată în procesul de acordare a finanțărilor și prin care se urmărește implementarea unor elemente de filosofie socială care și-au dovedit validitatea în situații similare întâlnite în alte state.

Pentru a putea înțelege cum demarează și se derulează un program de finanțare nerambursabilă, prezentăm etapele de „viață" ale acestuia:

A. În prima etapă, finanțatorul stabilește – inclusiv prin colaborare cu autorități ale statului care va beneficia de respectivele finanțări (în cazul unor programe masive de finanțare, de exemplu cele ale Uniunii Europene sau cele ale Băncii Mondiale) domeniul sau domeniile vizate și obiectivele pe care intenționează să le realizeze, activitățile și beneficiarii potențiali pe care este dispus să îi finanțeze din resursele sale.

În această etapă este elaborată metodologia care va permite selecția prin licitație publică de proiecte și finanțarea efectivă a activităților care asigură îndeplinirea în condiții cât mai bune a obiectivelor finanțatorului.

B. Etapa a doua este reprezentată de licitația de proiecte.

Scanned with OKEN Scanner

Finanțatorul lansează în mod public programul de finanțare respectiv, oferind tuturor celor interesați un pachet informativ care conține un ghid al programului (explicând mai detaliat ce încearcă să realizeze programul și ce condiții trebuie să îndeplinească cei care vor sa încerce să obțină resurse financiare din această sursă, în particular data limită până la care pot fi depuse proiecte în vederea participării la licitație, limitele maxime și minime ale sumelor care pot fi solicitate printr-un singur proiect, intervalul de timp pentru care se asigură finanțarea pentru proiectele câștigătoare (de exemplu, durata activității nu trebuie să depășească 6, 12 sau 18 luni și/sau activitățile pot fi finanțate numai până la o anumită dată calendaristică) și o cerere de finanțare (de regulă sub forma unui formular standardizat); în cazul anumitor programe de finanțare, pachetul informativ cuprinde și alte documente (modelul de plan de afaceri acceptat de finanțator, niveluri maxime acceptate pentru cheltuielile de natura diurnelor etc.).

Solicitanții depun proiectele de activități pentru care solicită finanțări nerambursabile realizate în conformitate cu condițiile prezentate în ghidul programului.

C. După expirarea perioadei de timp în care pot fi depuse proiectele, acestea sunt evaluate de către comisia de evaluare constituită în etapa întâi, fiecărui proiect fiindu-i acordat un anumit punctaj, funcție de lista de criterii utilizată de comisie (criterii prezentate solicitanților, de regulă, în cadrul pachetului informativ).

D. Cea de-a patra etapă este prezentată în perioada de implementare a proiectelor pentru care a fost obținută finanțarea nerambursabilă.

E. Etapa finală este cea de evaluare.

Pentru a vedea toate programele de finanțare oferite de finanțatorii din România, trebuie accesate secțiunile *Calendarul finanțărilor nerambursabile* și *Catalogul creditelor*. Pentru finanțările nerambursabile pentru un anumit tip de organizație se pot consulta *Finanțările nerambursabile pentru organizații neguvernamentale.*

Principalele categorii de finanțatori activi în România sunt: Uniunea Europeană, Guvernul României, guvernele sau ambasadele unor state străine, băncile și instituțiile financiare internaționale (de exemplu BERD, Banca Mondială), băncile active în România, fundații sau alte organizații internaționale cu statut asemănător (de Exemplu: Fundația „Soros"), mari corporații (de Exemplu: Microsoft, Coca-Cola). Foarte importante sunt pentru început granturile mici.

Scanned with OKEN Scanner

Grantul reprezintă suma de bani acordată drept finanțare nerambursabilă pentru îndeplinirea unui scop anume.

Finanțatorii urmăresc atingerea unor obiective generale (economice, sociale, culturale) prin sprijinirea financiară a activităților unor organizații (firme, organizații neguvernamentale, instituții publice etc.) sau persoane.

Obiectivele și metodele acceptate de finanțator pentru îndeplinirea acestora trebuie foarte bine cunoscute de către solicitantul de finanțare.

Foarte des, finanțatorii doresc să sprijine într-o măsură mai mare activități realizate în cadrul unor parteneriate organizate. Partenerii externi organizației care se vor implica în proiect trebuie specificați clar, inclusiv cu precizarea zonelor de activitate, a gradului de implicare și a modului de colaborare cu organizația care realizează proiectul.

Un proiect este, de fapt, un sistem complex pe care numai cu dificultate o organizație îl poate pune singură în mișcare astfel încât să-și atingă scopul.

În situația în care există mai mulți finanțatori, aceștia constituie nu numai o garanție a posibilităților de funcționare și extindere a proiectului, dar chiar a viabilității sale, deoarece interesează mai multe categorii de persoane.

Finanțatorii care sunt solicitați să cofinanțeze un proiect vor trebui selectați în așa fel încât politicile lor să coincidă, pe cât posibil, cu cele ale finanțatorului principal.

Pentru construirea proiectului, se pornește de la informațiile cuprinse în pachetul informativ. Activitatea trebuie concentrată în două direcții:

A. Completarea formularelor obligatorii (cerere de finanțare, buget, matrice logică, plan de afaceri etc.).

B. Colectarea informațiilor anexă necesare (statut juridic al solicitantului și alte documente cu caracter juridic, CV-uri ale echipei proiectului, informații care pot fi utilizate în argumentarea proiectului).

Ordinea în care sunt organizate informațiile într-o cerere de finanțare este ordinea optimă pentru evaluarea sa. Completarea cererii, însă, trebuie realizată în altă ordine, foarte utilă în acest sens fiind matricea logică a proiectului (dacă aceasta există).

O ordine de elaborare a elementelor proiectului de finanțare ar putea fi următoarea:

a) Definirea problemei care trebuie rezolvată. În acest scop trebuie identificate problemele majore existente, dintre care trebuie selectată o singură problemă care va fi vizată de proiect.

Scanned with OKEN Scanner

b) Stabilirea scopului proiectului: de regulă, reprezintă rezolvarea problemei sau stadiul la care se dorește a se ajunge în urma derulării proiectului. Scopul trebuie să fie unic și să aibă o formulare concisă.
c) Stabilirea obiectivelor proiectului: reprezintă etape care trebuie atinse pentru atingerea scopului (obiectivele reprezintă ceea ce se dorește a se obține, nu ceea ce se va face pentru a obține ceea ce se dorește prin proiect). Astfel, dacă există numai un singur mod de îndeplinire a unui obiectiv pe care l-ați stabilit, este probabil să fi stabilit, de fapt, o activitate.
d) Stabilirea activităților. În această etapă trebuie să se determine ce anume trebuie făcut pentru atingerea fiecărui obiectiv (stabilirea acțiunilor), sarcinile care trebuie îndeplinite în cadrul fiecărei acțiuni (informații esențiale în evaluarea necesarului de resurse și planificarea în timp), personalul necesar. Resursele utilizate în aceste activități se vor regăsi în buget. Trebuie avută în vedere necesitatea argumentării avantajelor și prezentării riscurilor acestor activități, demonstrând că au fost studiate și alte soluții posibile (eventual aplicate în alte situații similare) atunci când s-au ales soluțiile propuse în proiectul actual.
e) Stabilirea planului de evaluare. Evaluarea este necesară pentru a putea stabili în fiecare moment în ce condiții de calitate organizația face ceea ce și-a propus. Evaluarea se concentrează asupra a patru aspecte majore: resurse investite în proiect, activități desfășurate, rezultate obținute, beneficii realizate. Pentru a putea fi realizată, ea necesită, de regulă, informații sistematice, ceea ce face necesară organizarea unei monitorizări a proiectului. Costurile monitorizării și evaluării trebuie incluse în bugetul proiectului.
f) Realizarea bugetului. Categoriile principale de cheltuieli se referă la resurse umane, echipamente și bunuri, transport, cheltuieli.
g) Stabilirea titlului proiectului: trebuie să atragă atenția, să evidențieze rezultatele și avantajele proiectului, să fie clar și concis, dar evitând acronimele și termenii tehnici sau de jargon.
h) Realizarea rezumatului proiectului: trebuie să cuprindă prezentarea problemei vizate, prezentarea solicitantului și a credibilității sale, prezentarea succintă a obiectivelor, a activităților și a metodologiei de evaluare, costul total al proiectului, a contribuției solicitantului și a cofinanțării solicitate, durabilitatea proiectului. Rezumatul este ultima componentă redactată.

Un obiectiv este un rezultat scontat ce trebuie obținut în efortul de atingere a scopului proiectului și, implicit, a rezolvării problemei. Pe măsură ce organizația/instituția atinge obiectivele proiectului, discrepanța dintre stadiul actual și

Scanned with OKEN Scanner

scop se îngustează. Obiectivele sunt paşi ce trebuie făcuţi pentru a ne apropia de scop. Se vorbeşte despre „obiective" (la plural) pentru că este greu de presupus că poate fi vorba despre unul singur. Ele se vor stabili gradat, în concordanţă cu intervalele de timp avute în vedere pentru realizarea proiectului, fiind specifice unei anumite perioade.

Trebuie avută mare atenţie atunci când se enunţă obiectivele pentru a nu se confunda cu activităţile. Acestea din urmă descriu cum se îndeplinesc obiectivele. Obiectivele reprezintă „un sfârşit", în timp ce metodele reprezintă „un drum". Cea mai bună regulă de deosebire a lor este următoarea: dacă există un singur mod de a îndeplini obiectivul enunţat, probabil că, de fapt, s-a enunţat o acţiune.

O altă metodă de a verifica dacă ceea ce se enunţă este un obiectiv sau nu, este folosirea iniţialelor unor cuvinte care reprezintă caracteristicile pe care trebuie să le întrunească obiectivele, iniţiale care, una lângă alta, compun cuvântul englezesc „SMART" (isteţ):

- S „specific" - este obiectivul clar: cine, ce, când, unde, cum, grup-ţintă?
- M „măsurabil" - sunt măsurabile rezultatele?
- A „abordabil" - este un obiectiv care poate fi, în general, atins?
- R „realist" - are organizaţia resursele necesare pentru atingerea lui în timpul dat?
- T „încadrare în timp" - există un termen limită?

Scopul şi obiectivele unui proiect sunt diferite de scopul şi obiectivele organizaţiei, deşi în mod normal există o legătură între ele.

Secţiunea din proiect referitoare la activităţi cuprinde descrierea detaliată a ceea ce organizaţia/instituţia urmează să întreprindă pentru atingerea obiectivelor. Activitatea este un mijloc de a atinge un obiectiv. Trebuie reţinut faptul că, pentru atingerea unui obiectiv, este necesară punerea în practică a mai multor metode. Dacă pentru obiectiv nu se poate defini decât o metodă de a fi atins, înseamnă că obiectivul respectiv este de fapt o activitate.

Acest capitol trebuie să cuprindă:

- enunţarea fiecărei Activităţi în parte;
- specificarea Responsabilului activităţii respective;
- specificarea Resurselor de care este nevoie (personal, echipament, timp);
- descrierea secvenţelor în Timp şi modul cum se interferează activităţile.

Pentru a elabora activităţile prin care se atinge un obiectiv, trebuie răspuns la următoarele întrebări:

Scanned with OKEN Scanner

- ce anume este de făcut pentru atingerea obiectivelor (răspunsul la această întrebare îl constituie acțiunile ce trebuie întreprinse);
- ce sarcini trebuie îndeplinite în cadrul fiecărei acțiuni (răspunsul va ajuta la evaluarea resurselor necesare și planificarea în timp);
- ce resurse sunt necesare pentru îndeplinirea fiecărei sarcini;
- care sunt datele de începere și terminare a sarcinilor (răspunsul la această întrebare va ajuta la determinarea secvențelor în timp);
- cum se vor selecta participanții.

Ca recomandări se pot menționa:

- Resursele specificate la secțiunea „activități" trebuie să corespundă cu resursele cerute în buget.
- Fiecare resursă menționată (personal, echipament etc.) va trebui „tradusă" în bani și introdusă în buget.
- Alegerea metodelor trebuie motivată.
- Inserarea unui comentariu despre riscul punerii în practică a metodelor respective; trebuie, de asemenea, menționat de ce metodele alese implică o probabilitate mare de atingere a obiectivelor.

Bugetul trebuie să corespundă cu contractul de finanțare.

De menționat ar fi contribuțiile personale; este bine să fie atașată o prospectare a pieței ce oferă produse sau servicii similare, pentru a putea susține estimările de preț făcute.

Ca tipuri de bugete posibil a fi utilizate în cadrul unui proiect de finanțare nerambursabilă se pot enumera:

a) *Buget pe categorii de cheltuieli* - grupează veniturile și cheltuielile pe categorii.

b) *Buget pe categorii de cheltuieli și pe activități* - grupează cheltuielile pe categorii și pe activități, în cadrul acelui proiect. Este tipul de buget cu care se operează atunci când se elaborează bugetul proiectului. Utilizându-l, există o certitudine că nu sunt omise nicio activitate și nicio cheltuială.

c) *Buget pe surse* - grupează cheltuielile pe categorii și pe surse de finanțare care participă cu fonduri. Acest tip de buget reprezintă, de obicei, forma sub care bugetul i se prezintă finanțatorului căruia i se solicită fonduri, având în vedere faptul că orice finanțator dorește să știe cine mai susține din punct de vedere financiar proiectul respectiv și în ce măsură. Dacă se dorește o detaliere privind modul în care s-a ajuns să se prevadă sumele aferente fiecărui tip de cheltuială, se poate atașa și bugetul de tip b, pe activități).

Scanned with OKEN Scanner

Titlul proiectului este citit primul în cadrul unei activități. De obicei, titlul trebuie:

- să fie descriptiv;
- să scoată în evidență rezultatele proiectului și nu metodele folosite;
- să descrie avantajele pe care le vor câștiga beneficiarii sau societatea de pe urma proiectului;
- să fie clar, concis, și ușor de ținut minte.

Rezumatul proiectului este o „condensare" clară și concisă a propunerii. Un rezumat trebuie să cuprindă:

- o scurtă prezentare a solicitantului;
- scurtă informație privind credibilitatea solicitantului;
- prezentarea problemei ce urmează a fi abordată;
- scurtă prezentare a obiectivelor;
- scurtă prezentare a modului de atingere a obiectivelor;
- scurtă prezentare a planului de evaluare;
- menționarea costului total al proiectului, a fondurilor deja primite, fondurilor solicitate de la finanțatorul căruia îi este adresată cererea și a fondurilor solicitate de la alți finanțatori;
- menționarea modului de finanțare în viitor (durabilitatea proiectului).

Ordinea în care sunt trecute aceste elemente în revistă în cadrul rezumatului este puțin diferită de cea de mai sus. Primul lucru pe care finanțatorul trebuie să îl ia la cunoștință este problema. Așadar, problema trebuie să fie primul aspect menționat, după care trebuie să urmeze celelalte elemente în ordinea prezentată mai sus. Deși rezumatul este prima componentă a cererii de finanțare care se citește, ea se redactează după ce toate celelalte sunt redactate.

Implementarea proiectului înseamnă organizarea și desfășurarea efectivă a activităților prevăzute în proiect. Din acest punct de vedere, se procedează ca în cazul organizării oricărei alte activități, ținând cont de o serie de observații specifice:

- Posibilitățile de modificare a planului de activitate sunt reduse și trebuie argumentate în fața finanțatorului, uneori fiind necesar un acord expres al acestuia înainte de a le efectua - activitățile trebuie planificate cât mai bine încă din faza elaborării proiectului participant la licitație.
- Bugetul poate fi modificat numai între anumite limite destul de reduse, orice modificare majoră neaprobată în prealabil de finanțator ducând la încheierea contractului de finanțare.

Scanned with OKEN Scanner

- Se recomandă respectarea echipei proiectului care a fost prezentată în cadrul cererii de finanțare și anexele sale - modificările justificate trebuie argumentate.
- Pentru achiziții de bunuri de valori ridicate, finanțatorul poate solicita organizarea unor licitații, respectându-se anumite condiții prestabilite. Finanțatorul solicită, de regulă, organizarea în mod separat a evidenței financiar-contabile a proiectului (cont bancar separat, conturi analitice distincte etc.).
- Există reguli stricte privind organizația care poate efectua cheltuieli utilizând resursele financiare nerambursabile primite (deseori, solicitantul coordonator al proiectului este singura organizație care are dreptul să dispună utilizarea banilor din contul bancar al proiectului, acoperind inclusiv eventualele cheltuieli realizate de partenerii săi în cadrul proiectului) și documentele justificative acceptate pentru decontarea cheltuielilor efectuate (facturi, chitanțe fiscale, bonuri fiscale, ordine de plată etc.). În unele cazuri (de exemplu, unele programe ale Băncii Mondiale) beneficiarul nu primește direct suma câștigată prin proiect, o altă organizație separată plătind în numele beneficiarilor toate cheltuielile acestora realizate în cadrul proiectului.

Redăm în continuare un exemplu simplificat de redactare a unui proiect de cofinanțare nerambursabilă.

Scanned with OKEN Scanner

Programul pentru susținerea activităților generatoare de venituri ale Camerelor de Comerț și Industrie teritoriale

FORMULAR DE CERERE DE FINANȚARE

Titlul proiectului	**Aplicarea corectă a normelor contabile internaționale și europene - condiție de integrare rapidă în economia Uniunii Europene**
Solicitantul	Camera de Comerț și Industrie X
Numele și funcția reprezentantului legal	Președinte Popescu A.
Adresa	
Telefon, fax	
E-mail	
Persoana de contact	

1	*Specificați suma de bani solicitată prin Program*
	28.000 RON
2	*Sumarul proiectului (nu mai mult de 100 cuvinte)*
	Proiectul urmăreşte înțelegerea şi aplicarea corectă a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, a Directivelor Comunității Europene ş creşterea eficienței managementului financiar. În acest scop se vor organiza cursuri şi seminarii cu membrii camerei interesați şi se va urmări înțelegerea raportărilor financiare ca nişte condiții de bază în asigurarea unui management eficient şi atragerii de noi surse investiționale în entitate.
3	*Obiectivele proiectului.*
	Instruirea personalului Camerei de Comerț şi Industrie într-un domeniu deosebit de interesant pentru eficiența managementului entității în perspectiva aderării la Uniunea Europeană şi pentru întărirea încrederii investitorilor şi tuturor colaboratorilor economici străini în mediul de afaceri românesc.
4	*Relevanța proiectului pentru obiectivul programului*
	Proiectul propus contribuie la realizarea programului Camerei de Comerț şi Industrie a României de sprijinire a membrilor săi prin inițierea de noi activități în sprijinul întăririi şi promovării mediului de afaceri local.
5	*Descrierea activităților* *(Includeți titlul şi o descriere pe scurt a fiecărei activități)*
	În cadrul proiectului se vor desfăşura următoarele activități: 1. Elaborarea de cursuri de către Camera de Comerț, Industrie şi Agricultură X 1.1. Stabilirea tematicii cursurilor 1.2. Stabilirea lectorilor 1.3. Pregătirea cursurilor 1.4. Organizarea şi susținerea cursurilor cu personal din Camera de Comerț şi Industrie X

Scanned with OKEN Scanner

	2. Selectarea participanților 3. Achiziționarea de materiale de documentare în domeniu (cărți, cursuri, ghiduri ş.a.) 4. Monitorizare, evaluare, raportare 4.1. Monitorizarea se va realiza permanent pe durata desfăşurării proiectului 4.2. Evaluarea se va realiza la finele fiecărui curs 4.3 Raportarea se va face la sfârşitul proiectului, cu ocazia decontării finale
6	*Durata proiectului şi planificarea activităților (Diagrama Gantt)*
	Proiectul va avea durata de 9 luni. Data începerii proiectului - 1 septembrie 2006. Diagrama Gantt este anexată.
7	*Rezultate aşteptate*
	Realizarea proiectului va contribui la pregătirea participanților în acest domeniu şi eficientizarea managementului financiar al firmelor. În acelaşi timp creşte rolul de sprijinire al membrilor Camerei şi altor persoane interesate, sporind şi prestigiul Camerelor Teritoriale.
8	*Echipa propusă pentru implementarea proiectului (pe funcții şi implicare în proiect-anexați CV-uri)*
	Manager proiect – Ionescu Asistent manager proiect – Petrescu Echipa propusă va asigura asistența tehnică pentru realizarea tuturor obiectivelor propuse prin proiect.
9	*Partenerii şi rolul lor în proiect.*
	Camera de Comerț şi Industrie X nu are parteneri în acest proiect.
10	*Care este bugetul proiectului şi din ce surse va fi finanțat?*
	Bugetul total este de 35.000 RON, din care 28.000 RON finanțare prin proiect şi 7.000 RON contribuție Camera de Comerț şi Industrie X
11	*Cum vor fi implementate, monitorizate şi evaluate activitățile?*
	Implementarea se va realiza de echipa propusă. Monitorizarea se va realiza continuu pe perioada desfăşurării proiectului. Evaluarea se va realiza la finele fiecărui curs şi la finalul proiectului, odată cu decontarea finală. Indicatorii de evaluare sunt numărul de solicitări privind participarea la cursuri şi rezultatele obținute la evaluările de la finele fiecărui curs.
12	*Descrieți modul în care va continua proiectul după încetarea finanțării*
	După încetarea finanțării, proiectul va continua prin asigurarea consultanței în domeniu şi prin organizarea de noi cursuri la cererea membrilor Camerei, cu atragerea şi a altor specialişti în legislația fiscală şi financiară armonizată cu modificări de legislație contabilă şi fiscală şi comparații cu acquis-ul comunitar.

Scanned with OKEN Scanner

BUGETUL PROIECTULUI

Costuri	Unit. măsură	Nr. unități	Cost unitar	Costuri	Finanțare solicitată	Contribuție proprie
1.Resurse umane						
1.1.Salarii (sume brute, personal local) – lectori	pe curs	2	15.500	31.000	25.400	5.600
Subtotal resurse umane				**31.000**	**25.400**	**5.600**
2. Transport				0	0	0
Subtotal transport				0	0	0
3. Echipamente și bunuri				0	0	0
3.1. Calculatoare/birotică				0	0	0
3.2. Piese de schimb				0	0	0
3.3. Altele – consumabile	pe curs	2	600	1.200	1.000	200
Subtotal echipamente și bunuri				**1.200**	**1.000**	**200**
4.Sediu/locații aferente proiectului				0	0	0
Subtotal sediu/locații aferente proiectului				**0**	**0**	**0**
5. Alte costuri, servicii						
5.1 Publicații				2.000	1.600	400
5.2 Studii, cercetări				0	0	0
5.3 Traduceri, interpreți				0	0	0
5.4 Costuri închiriere sală, echipamente				400	-	400
5.5 Promovare/acțiuni pentru asigurarea vizibilității proiectului				0 400	0 -	0 400
Subtotal alte costuri, servicii				**2.800**	**1.600**	**1.200**
6. Altele						
6.1 Instruire personal propriu				0	0	0
Subtotal altele				**0**	**0**	**0**
7. Subtotal costuri directe aferente proiectului (1 – 6)				**0**	**0**	**0**
8. Costuri administrative				**0**	**0**	**0**
9.Total costuri eligibile aferente proiectului (7+8)				**35.000**	**28.000**	**7.000**

Scanned with OKEN Scanner

DIAGRAMA GANTT

Activitate	Luna 1	Luna 2	Luna 3	Luna 4	Luna 5	Luna 6	Luna 7	Luna 8	Luna 9
1. Elaborare cursuri de către C.C.I.A. X									
1.1. Stabilirea tematicii									
1.2. Stabilirea lectorilor									
1.3. Redactarea şi tipărirea cursurilor									
2. Selectarea participanților-lor membri ai Camerei									
3. Organizarea cursurilor cu membrii selectați									
4. Organizarea serviciului de consultanță									
5. Monitorizare									
6. Evaluare									
7. Raportare									

Scanned with OKEN Scanner

CERERE – TIP DE ELIBERARE A ALOCAȚIEI FINANCIARE NERAMBURSABILE

Camera de Comerț, Industrie și Agricultură X având datele de identificare menționate la pct. A, reprezentată legal prin dl. Popescu A., având calitatea de Președinte, cu domiciliul în localitatea X, cod poștal X.

Solicit eliberarea alocației financiare nerambursabile în condițiile prevederilor **Programului pentru susținerea activităților generatoare de venituri ale Camerei de Comerț, Industrie și Agricultură teritoriale.**

Datele de identificare ale solicitantului:

Adresa: X

Telefon: X

Cont bancar nr. X

Numele: X

Semnătura și ștampila solicitantului

Data semnării:

Funcția

Președinte

Scanned with OKEN Scanner

CONTRACT DE FINANȚARE NERAMBURSABILĂ

Programul Camerei de Comerț și Industrie a României pe perioada iulie 2006 – iunie 2007 pentru susținerea activităților generatoare de venituri

Camera de Comerț și Industrie a României, cu sediul în X, reprezentată de dl. Popescu A., Președinte

Numită în continuare CCIR, și Camera de Comerț, Industrie și Agricultură X, numită în continuare CCI X beneficiară de cealaltă parte au convenit următoarele:

Condiții de finanțare nerambursabilă prin
Programul CCIR pe perioada iulie 2006 – iunie 2007 pentru susținerea activităților generatoare de venituri ale CCI teritoriale

Articolul 1 – Obiectul contractului

1.1 Obiectul acestui contract este acordarea unei finanțări nerambursabile de către CCIR pentru implementarea proiectului intitulat „Aplicarea corectă a normelor contabile internaționale și europene – condiție de integrare rapid în economia Uniunii Europene", denumit în continuare „Proiect"

1.2 CCI beneficiare îi va fi acordată finanțarea nerambursabilă în termenii și condițiile stabilite în acest Contract, care este constituit de prezentele Condiții și de Condițiile generale (Anexa ...), pe care beneficiarul declară că le cunoaște și le acceptă.

1.3 CCI beneficiară acceptă finanțarea nerambursabilă și se angajează să desfășoare Proiectul pe propria răspundere.

Articolul 2 – Durata contractului

2.1 Acest Contract intră în vigoare la data la care este semnat de ultima dintre cele 2 părți și expiră în ziua următoare celei în care s-a efectuat plata tranșei finale (50%) de către CCIR.

2.2 Implementarea proiectului va începe în ziua următoare celei în care cea din urmă din cele două părți semnează.

2.3 Durata Proiectului – așa cum este precizat în Anexa ..., este de 9 luni.

Scanned with OKEN Scanner

Articolul 3 – Finanțarea proiectului

3.1 Costul total al Proiectului care este eligibil pentru finanțare de către CCIR este estimat la 35.000 RON, după cum se precizează în Anexa ....

3.2 CCIR se angajează să finanțeze o sumă maximă de 28.000 RON,

echivalentă cu 80% din costurile totale eligibile specificate în paragraful 1; suma finală va fi stabilită în concordanță cu Articolul 17 din Anexa ... . Suma va fi virată în contul nr. X deschis de către beneficiar pentru acest proiect.

3.3 Virarea sumelor de către CCI se va face în 2 tranșe astfel:

- un avans de 50% din suma maximă eligibilă, în termen de maxim 30 de zile lucrătoare de la data semnării contractului;
- tranșa finală de 50% din valoarea eligibilă a proiectului în termen de maxim 3 luni de la data depunerii documentelor justificative.

Articolul 4 – Raportarea tehnică și financiară și aranjamentele de plată

4.1 Se va realiza obligatoriu un Raport Tehnic și un Decont pentru a fundamenta cererea de plată finală, în conformitate cu articolele 2 si 15.1 din Anexa .... .

4.2 Plățile vor fi făcute în concordanță cu articolul 15 din Anexa ... .

Articolul 5 – Anexe

5.1 Următoarele documente sunt anexate la aceste Condiții și sunt parte integrantă a Contractului:

- Anexa 1: Formular de cerere de finanțare
- Anexa 2: Bugetul Proiectului
- Anexa 3: Formular de decont
- Anexa 4: Cerere-tip de eliberare a alocației financiare nerambursabile
- Anexa 5.1: Condiții aplicabile Contractelor de finanțare nerambursabilă încheiate în cadrul Programului CCIR pe perioada iulie 2006 – iunie 2007 pentru susținerea activităților generatoare de venituri ale CCI teritoriale.

Încheiat la ..... în două exemplare originale, unul pentru CCIR și unul pentru CCI beneficiară.

Scanned with OKEN Scanner

FORMULAR DE DECONT [1]

Solicitantul: Camera de Comerț și Industrie X

Data : .....

Lei

Activitatea[2]	Obiectul facturii	Nr. factura	Data factura	Valoare factură		Document de plată				
									Valoarea	
				Cu TVA	Fără TVA	Felul documentului	Nr.	Data	Cu TVA	Fără TVA
Total:										

Numele: .....

Semnătura autorizată și ștampila solicitantului[3]

[1] La prezentul decont se vor anexa lista documentelor justificative în ordinea serviciilor efectuate prezentate în decont, precum și documentele justificative în original și copie, în conformitate cu Anexa 1 la Procedura

[2] Conform Cheltuielilor eligibile prevăzute în Anexa 1

[3] Toate cererile depuse pentru acest program vor fi semnate de aceeași persoană autorizată să reprezinte legal CCI

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 5

CAPITALURI PROPRII

Capitalurile proprii reprezintă totalitatea surselor de finanțare stabile, aflate la dispoziția persoanelor juridice fără scop patrimonial, după deducerea tuturor datoriilor.

Capitalurile proprii cuprind: aporturile, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului.

5.1. APORTURI

Aporturile reprezintă contribuțiile în natură și/sau în numerar ale membrilor pentru constituirea patrimoniului social al persoanei juridice fără scop patrimonial și se înregistrează în cont distinct pe baza actelor de constituire al acesteia, potrivit legii.

Operațiunile ce se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea sau micșorarea aporturilor la patrimoniul social sunt cele prevăzute de lege sau actele de constituire a unității.

Exemplu de operații contabile:

1. Constituirea unității fără scop patrimonial:

Valoare aport în natură	**Grupa 20** Imobilizări necorporale	=	**531** Casa
	Grupa 21 Imobilizări corporale		**581** Viramente interne
	Grupa 26 Imobilizări financiare		
	Grupa 30 Stocuri de materii prime şi materiale		
	Grupa 34 Produse		
	Grupa 35 Stocuri aflate la terţi		
	Grupa 36 Animale		
	Grupa 37 Mărfuri		
	Grupa 38 Ambalaje		
	Grupa 50 Investiţii financiare pe termen scurt		
Valoarea aportului financiar	**512** Conturi curente la bănci		
	531 Casa		

2. Majorarea patrimoniului social din rezerve:

	106 Rezerve	=	**102** Aporturi	Valoarea majorării

3. Reducerea patrimoniului social (cu deficitele precedente):

	102 Aporturi	=	**117** Rezultat reportat	Valoarea pierderii

Notă: Se exclud din operaţiunile 2 şi 3 activităţile cu destinaţie specială.

Scanned with OKEN Scanner

5.2. REZERVE DIN REEVALUARE

Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentelor reglementări, trebuie reflectate în debitul contului *Rezerve din reevaluare*, după caz, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și activități economice.

Rezerva din reevaluare trebuie prezentată în bilanț la un subpost separat în cadrul postului de capitaluri proprii.

Rezervele din reevaluare pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de reglementările în vigoare, respectiv pentru amortizarea bunului.

Exemplu practic:

Înregistrarea rezervelor din reevaluare:

31.354 lei	**2121.01** Construcții pentru unitățile fără scop patrimonial	=	**1052.01** Rezerve din reevaluarea construcțiilor pentru activitățile fără scop patrimonial	26.554 lei
			2812.01 Amortizarea construcțiilor privind activitățile fără scop patrimonial	5.100 lei

Datele sunt preluate din Situația privind determinarea valorii rămase actualizate a imobilizărilor corporale supuse reevaluării (vezi tabelul de la pagina următoare).

5.3. REZERVE

Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

Rezervele legale se constituie anual din excedentul/profitul obținut de persoana juridică fără scop patrimonial, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege. Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din rezultatul net al exercițiului pentru: acoperirea pierderilor contabile sau pentru alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale, cu respectarea prevederilor legale.

Cu excepția rezervelor constituite în baza unor prevederi din acte normative, evidențierea în contabilitate a constituirii rezervelor se face pe seama rezultatului

Scanned with OKEN Scanner

SITUAȚIA PRIVIND DETERMINAREA VALORII RĂMASE ACTUALIZATE A IMOBILIZĂRILOR CORPORALE SUPUSE REEVALUĂRII

Nr. crt.	Denumirea imobilizării corporale	Valoare de intrare	Amortizare calculată			Total amortizare	Valoarea rămasă neamortizată	Coeficient de actualizare	Val actualizată	Gradul de uzură scriptică	Amortizare actualizată	Valoarea rămasă actualizată	Diferența de reevaluare	Ajustări propuse la inventar	Diferența de înregistrat	Obs
			C 281	D 8045	Amortiz. activelor scutite cf legii											
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13 = 9-11	14 = 9-2	15 = 14+/-11	
1	Clădire sediu	872.742	141.273	-	-	141.273	731.469	123,6%	904.096	16[19]	146.373	757.723	31.354	-	31.354	
TOTAL		872.742	141.273	-	-	141.273	731.469	-	904.096	-	146.373	757.723	31.354	-	31.354	

Scanned with OKEN Scanner

reportat. Nu se constituie rezerve din excedentele activităţilor cu destinaţie specială, excedentele respective se reportează în anul următor.

Exemplu de operaţii referitoare la rezerve:

1. Constituirea rezervelor din excedentul înregistrat la închiderea exerciţiului financiar:

129 Repartizarea rezultatului exerciţiului	=	**106** Rezerve	Valoarea rezervei

2. Rezerva constituită din excedentele reportate din anii precedenţi:

117 Rezultatul reportat	=	**106** Rezerve	Valoarea rezervei

3. Acoperirea deficitelor financiare din rezerve:

106 Rezerve	=	**117** Rezultatul reportat	Valoarea rezervei

5.4. REZULTATUL REPORTAT, REZULTATUL EXERCIȚIULUI

Contabilitatea rezultatului reportat, rezultatului exerciţiului şi a repartizării rezultatului exerciţiului se ţine distinct pentru activităţile fără scop patrimonial, activităţile cu destinaţie specială şi activităţile economice, după caz. Acestea vor fi prezentate în cadrul Capitolului 6.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 6

CONTABILITATEA CHELTUIELILOR, VENITURILOR ŞI REZULTATELOR

6.1. DELIMITĂRI ŞI STRUCTURI PRIVIND CHELTUIELILE

Cheltuielile sunt sume plătite sau de plătit de către unitatea patrimonială pentru:

- consumurile proprii;
- munca prestată în folosul său;
- obligații contractuale și legale față de terți;
- alte situații excepționale.

Pentru stabilirea rezultatului exercițiului se asimilează acestora amortizările și provizioanele și cedările sau pierderile din calamități sau alte cauze a activelor. Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării activității curente a persoanei juridice. Ele nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli.

Cheltuielile se clasifică după mai multe criterii:

a) după natura activității desfășurate și natura resurselor consumate;

b) după destinație;

c) după momentul angajării și consumului;

Cheltuielile după criteriul „destinație" se clasifică în cadrul contabilității de gestiune (manageriale).

Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) *Cheltuieli de exploatare*, care cuprind:

a) cheltuieli cu materiile prime și materiale consumabile; costul de achiziție al materialelor de natura obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

b) cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți; redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

c) cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de persoana juridică);

d) alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital etc.);

b) *Cheltuieli financiare*, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele;

c) *Cheltuieli extraordinare* (calamități și alte evenimente extraordinare).

Cheltuielile cu amortizările și provizioanele, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.

În cadrul categoriilor de cheltuieli după natura lor, conturile de cheltuieli respective se dezvoltă obligatoriu în analitice distincte pe feluri de activități, respectiv activități fără scop patrimonial, activități cu destinație specială, potrivit legii, și activități economice, iar în continuare se pot dezvolta în analitic în funcție de anumite reglementări sau potrivit nevoilor proprii.

Scanned with OKEN Scanner

6.2. OPERAȚII CONTABILE PRIVIND CHELTUIELILE

1. Ocazionarea cheltuielilor care cuprinde:

Angajarea (ex. aprovizionarea cu stocuri de la terți prin metoda inventarului intermitent).

Clasa 6 Conturi de cheltuieli	=	**401** Furnizori
4426 TVA deductibilă		

Consumul propriu care se regăsește în consumurile efectuate pentru realizarea procesului de producție (respectiv desfacere).

Clasa 6 Conturi de cheltuieli	=	**Clasa 3** Conturi de stocuri și producție în curs de execuție

Plățile care îmbracă două aspecte respectiv:

- plăți cu echivalent (prestările de servicii):

Clasa 6 Conturi de cheltuieli	=	**40** Conturi de terți
4426 TVA deductibilă		

- plăți fără echivalent (datoriile față de bugetul statului, asigurările sociale, alte bugete):

Clasa 6 Conturi de cheltuieli	=	**44** Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate

2. Imputarea care se realizează prin decontarea cheltuielilor asupra rezultatelor obținute:

120 Rezultatul exercițiului	=	**Clasa 6** Conturi de cheltuieli

Menționăm că excepție de la această regulă fac înregistrările privind plusurile de stocuri prin care se creditează cheltuielile și se debitează conturile de stocuri și, de asemenea, materialele obținute din declasarea obiectelor de inventar:

Scanned with OKEN Scanner

Clasa 3	=	Clasa 6
Conturi de stocuri şi producţie în curs de execuţie		Conturi de cheltuieli

6.3. DELIMITĂRI ŞI STRUCTURI PRIVIND VENITURILE

Veniturile unităţii patrimoniale sunt sume încasate sau de încasat pentru:

- pentru bunurile livrete, lucrările executate şi serviciile prestate terţilor;
- obligaţii legale şi contractuale din partea unor terţi;
- alte situaţii excepţionale.

Pentru stabilirea rezultatelor exerciţiului, la venituri se adaugă şi veniturile din producţia stocată (pe sold) şi producţie de imobilizări şi de asemenea cele din cedarea activelor.

În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activităţile curente, cât şi câştigurile din orice alte surse. Câştigurile reprezintă creşteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferită ca natură de veniturile din această activitate.

Activităţile curente sunt orice activităţi desfăşurate de o persoană juridică , ca parte integrată a obiectului său de activitate, precum şi activităţile conexe acestora.

Elementele extraordinare sunt veniturile sau cheltuielile rezultate din evenimente sau tranzacţii ce sunt clar diferite de activităţile curente şi care, prin urmare, nu se aşteaptă să se repete într-un mod frecvent sau regulat, de exemplu exproprieri sau dezastre naturale.

Contabilitatea veniturilor persoanei juridice fără scop patrimonial se ţine distinct pe feluri de activităţi, respectiv activităţi fără scop patrimonial, activităţi cu destinaţie specială, activităţi economice, iar în cadrul acestora pe categorii de venituri după natura lor, care se grupează astfel:

1) Venituri din activităţile fără scop patrimonial, care cuprind: venituri din cotizaţiile membrilor şi contribuţiile băneşti sau în natură ale membrilor şi simpatizanţilor, venituri din taxe de înregistrare stabilite potrivit legislaţiei în vigoare, donaţii, sponsorizări, dobânzile şi dividendele obţinute din plasarea disponibilităţilor rezultate din activitatea fără scop patrimonial, venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole, resurse obţinute de la buget, venituri din acţiuni întâmplătoare realizate de organizaţii sindicale/patronale, utilizate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimo-

Scanned with OKEN Scanner

nial, altele decât cele care sunt sau au fost folosite în activitatea economică, alte venituri din activitățile fără scop patrimonial;

2) Venituri cu destinație specială, potrivit legii;

3) Venituri din activități economice împărțite în:

a) Venituri din exploatare, care cuprind:

- venituri din vânzarea produselor, mărfurilor, lucrărilor executate și serviciilor prestate;
- venituri din variația stocurilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producție în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul provizioanele pentru depreciere constituite.

Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a mărit nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

Veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul rezultatului exercițiului, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor):

- veniturile din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor și cheltuielilor efectuate de unitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca active imobilizate corporale și necorporale;
- venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții (finanțarea activității de cercetare și alte finanțări) de care beneficiază unitatea;
- alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate și alte venituri din exploatare;

b) Venituri financiare care cuprind:

- venituri din imobilizări financiare;
- venituri din investiții financiare pe termen scurt;
- venituri din creanțe imobilizate;
- venituri din investiții financiare cedate;
- venituri din diferențe de curs valutar;
- venituri din dobânzi;
- venituri din sconturi obținute; și
- alte venituri financiare.

Scanned with OKEN Scanner

Sumele colectate de persoana juridică în numele unor terţe părţi, inclusiv în cazul contractelor de mandat sau comision, nu reprezintă venit din activitatea curentă. În această situaţie, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacţie este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul şi cumpărătorul/utilizatorul activului, ţinând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

c) venituri extraordinare (de exemplu, daunele pretinse de deţinătorii de poliţe în urma producerii unor calamităţi).

În contabilitate, veniturile din vânzările de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiţii prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienţi.

Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiţii:

- persoana juridică a transferat cumpărătorului riscurile şi avantajele semnificative ce decurg din proprietatea asupra bunurilor;
- persoana juridică nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deţinerii în proprietate a acestora şi nici nu mai deţine controlul efectiv asupra lor; şi
- veniturile şi, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacţie pot fi cuantificate.

Veniturile din dobânzi şi redevenţe se recunosc astfel:

- dobânzile se recunosc periodic, în mod proporţional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilităţii de angajamente;
- redevenţele se recunosc pe baza contabilităţii de angajamente, conform contractului.

Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menţinerea provizioanelor constituite, respectiv are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

Cifra de afaceri netă cuprinde sumele provenind din vânzarea de bunuri şi prestarea de servicii ce intră în categoria activităţilor curente ale persoanei juridice după scăderea reducerilor comerciale, a taxei pe valoarea adăugată şi a altor impozite şi taxe aferente.

Cifra de afaceri se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din livrările de bunuri, executarea de lucrări şi prestarea de servicii şi alte venituri din exploatare, mai puţin rabaturile, remizele şi alte reduceri acordate clienţilor.

Scanned with OKEN Scanner

6.4. OPERAȚIUNI CONTABILE PRIVIND VENITURILE

În operațiunile contabile veniturile se pot grupa în două categorii:

1. Crearea veniturilor:

Producția – obținerea produselor finite

345 Produse finite	=	**711** Variația stocurilor
348 Diferențe de preț la produse		

Facturarea produselor și a serviciilor:

4111 Clienți	=	**Clasa 7** Conturi de venituri
		4427 TVA colectată (dacă este cazul)

Încasarea facturii:

Clasa 5 Conturi de trezorerie	=	**4111** Clienți (**413** Efecte de încasat)

sau

Clasa 5 Conturi de trezorerie	=	**704** Venituri din lucrări executate și servicii prestate
		706 Venituri din activități diverse

2. Încorporarea veniturilor în rezultate:

Clasa 7 Conturi de venituri	=	**120** Rezultatul exercițiului

Organizarea contabilității veniturilor se face pe categorii de venituri după natura acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Conturile sintetice de venituri şi de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcţie de necesităţile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităţilor proprii.

Cheltuielile şi veniturile determinate de operaţiunile asocierilor în participaţie se contabilizează distinct de către unul din asociaţi, conform prevederilor contractului de asociere.

La sfârşitul perioadei de raportare, cheltuielile şi veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

6.5. CONTABILITATEA REZULTATELOR

În contabilitate excedentul/profitul sau deficitul/pierderea se stabilesc lunar, pe feluri de activităţi, cumulat de la începutul anului.

În acest sens, conturile de cheltuieli şi conturile de venituri în care se înregistrează, în funcţie de natura lor, veniturile, respectiv, cheltuielile se închid, provizoriu, prin rezultatul exerciţiului.

Rezultatul definitiv al exerciţiului se stabileşte anual şi reprezintă soldul final al contului de rezultate.

Repartizarea excedentului/profitului se înregistrează în contabilitate pe destinaţiile prevăzute de reglementările legale în vigoare, cu aprobarea adunării generale. Excedentul privind activităţile cu destinaţie specială nu se repartizează.

Rezultatul exerciţiului, respectiv excedentul/profitul sau deficitul/pierderea, se determină ca diferenţă între veniturile şi cheltuielile exerciţiului financiar, indiferent de data încasării sau plăţii lor.

Determinarea lunară a rezultatelor generează realizarea următoarelor lucrări:

a) contabilitatea cheltuielilor şi veniturilor obţinute în cursul fiecărei luni şi cumularea lor;
b) contabilizarea amortizării lunare a imobilizărilor;
c) contabilizarea ajustărilor deductibile lunar;
d) delimitarea lunară a cheltuielilor şi veniturilor înregistrate în avans, care poate îmbrăca două variante :

- delimitarea cheltuielilor şi veniturilor între exerciţiile anuale;
- delimitarea cheltuielilor şi veniturilor între luni aparţinând exerciţiului.

Rezultatul brut al exerciţiului este de fapt diferenţa între veniturile totale şi cheltuieli totale. El se mai poate exprima şi sub forma sumei dintre rezultatul curent al exerciţiului şi rezultatul excepţional.

Scanned with OKEN Scanner

$$R_{curent} = (V_{exploatare} - Ch_{exploatare}) - (V_{financiare} - Ch_{financiare})$$

$$R_{exceptional} = V_{exceptionale} - Ch_{exceptionale}$$

$$R_{brut} = R_{curent} +/- R_{exceptional}$$

$$R_{brut} = V_{totale} + Ch_{totale}$$

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 7

IMPOZITUL PE EXCEDENTUL DIN ACTIVITATEA ECONOMICĂ

Din punct de vedere al impozitului pe profit unitățile patrimoniale sunt scutite pentru activitățile ce decurg din obiectul de activitate, dar există și cazuri când anumite venituri cad sub incidența fiscalității. Codul fiscal tratează și aceste situații și redăm mai jos câteva elemente privind impozitarea profitului organizațiilor non-profit.

Astfel, conform articolului 15, alineatul (2) din Codul fiscal, organizațiile non-profit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru următoarele tipuri de venituri:

a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;
b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;
d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;
e) donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare;
f) dividendele, dobânzile și veniturile realizate din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare, obținute din plasarea veniturilor scutite;
g) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;
h) resursele obținute de la bugetul de stat și bugetele locale sau din finanțări nerambursabile;
i) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxa de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;

j) veniturile excepționale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor non-profit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;
k) veniturile obținute din reclamă și publicitate realizate de organizațiile non-profit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale.

Conform articolului 15, alineatul (3) din Codul fiscal, organizațiile non-profit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit prevăzute la alineatul (2). Organizațiile prevăzute mai sus datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decât cele prevăzute în alineatul (2) sau (3), impozit calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra profitului impozabil.

Conform Normelor metodologice aferente Codului fiscal, organizațiile non-profit care obțin venituri, altele decât cele menționate la articolul 15 alineatul (2) din Codul fiscal, și depășesc limita prevăzută la alineatul (3) plătesc impozit pentru profitul corespunzător acestora. Determinarea profitului impozabil se face în conformitate cu prevederile **Titlului II Impozit pe profit** din Codul fiscal. În acest sens se vor avea în vedere următoarele:

a) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la articolul 15 alineatul (2) din Codul fiscal;
b) determinarea veniturilor neimpozabile prevăzute la articolul 15 alineatul (3) din Codul fiscal, prin parcurgerea următorilor pași:

- calculul echivalentului în lei a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/ROL comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv;
- calculul valorii procentului de 10% din veniturile prevăzute la lit. a);
- stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite conform precizărilor anterioare;

a) stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la lit. a) și b);

Scanned with OKEN Scanner

b) determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit. c);

c) calculul profitului impozabil corespunzător veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele:

- (i) stabilirea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile de la lit. d). Este necesară utilizarea de către contribuabil a unor chei corespunzătoare de repartizare a cheltuielilor comune;
- (ii) stabilirea valorii deductibile a cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. (i), luându-se în considerare prevederile din Codul fiscal;
- (iii) stabilirea profitului impozabil ca diferență între veniturile impozabile de la lit. d) și cheltuielile deductibile stabilite la pct. (ii);

a) calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei de 16% asupra profitului impozabil stabilit la lit. e)."

Exemplu de calcul și înregistrare: O unitate fără scop patrimonial prezintă la 31 decembrie următoarea situație:

A. Venituri

- Taxe și cotizații = 70.000 lei
- Sponsorizări = 10.000 lei
- Alte venituri neimpozabile = 20.000 lei
- Venituri chirii = 40.000 lei

B. Cheltuieli

- Cheltuieli salarii conducere și administrative totale = 60.000 lei
- Cheltuieli cu materiale aferente imobilului închiriat = 4.000 lei
- Cheltuieli servicii prestate de terți pentru imobilul închiriat = 6.000 lei

Să se determine impozitul pe profit știind că la 31 decembrie Banca Națională a României a comunicat un curs mediu de schimb valutar de 3,35 EUR/ROL.

1. Stabilirea veniturilor neimpozabile:

Venituri neimpozabile = 70.000 + 10.000 + 20.000 = 100.000 lei

2. Determinarea veniturilor neimpozabile din cele impozabile:

$$\text{Echivalentul a 15.000 euro} = \frac{40.200}{3,35} = 12.000 \text{ euro}$$

Procent de 10 % din veniturile neimpozabile=100.000 lei x 10% =10.000 lei

3. Venituri neimpozabile

Venituri impozabile = 100.000 lei + 10.000 lei = 110.000 lei

4. Venituri impozabile

Venituri impozabile = 140.200 lei – 110.000 lei = 30.200 lei

Scanned with OKEN Scanner

5. Determinarea cheltuielilor aferente profiturilor impozabile:

$$K = \frac{V_{impozabile}}{V_{totale}} \times 100 = \frac{30.200}{140.200} \times 100 = 21{,}54\%$$

Cheltuieli salarii aferente = 60.000 lei × 21,54 % = 12.924 lei
Cheltuieli totale = 12.924 lei + 4.000 lei + 6.000 lei = 22.924 lei

6. Profitul impozabil

Profit impozabil = 30.200 lei – 22.924 lei = 7.276 lei

7. Impozitul pe profit

Impozit pe profit = 7.267 lei × 16 % = 1.164,16 lei

Obligația față de buget se va înregistra:

1.164,16 lei	**691** Cheltuieli cu impozitul pe profit	=	**441** Impozitul pe profit	1.164,16 lei

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 8

POLITICI CONTABILE ŞI NOTE EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

8.1. LUCRĂRILE CONTABILE DE ÎNCHIDERE A EXERCIȚIULUI FINANCIAR

În sistemul contabil românesc exercițiul financiar corespunde cu anul calendaristic. În general în sistemele de contabilitate exercițiile financiare corespund prin recunoaştere legală numai cu anul calendaristic.

Lucrările contabile de închidere a exercițiului financiar sunt lucrările premergătoare de fapt întocmirii unor situații de sinteză, din care să poată fi extrase fluxurile informaționale ce caracterizează activitatea unității în cursul unui exercițiu şi care pot fi utilizate atât de managementul unității cât şi de terți persoane fizice şi juridice, acestea caracterizându-se prin transparență totală. Lucrările de închidere se derulează în următoarea succesiune:

a) întocmirea balanței conturilor înainte de inventariere, balanță prin care se urmăreşte verificarea realității şi exactității datelor înscrise în conturi. Ea mai poate fi definită de fapt ca o inventariere scriptică a conturilor.
b) inventarierea generală a patrimoniului şi regularizarea diferențelor; inventarierea ca procedeu al metodei contabilității se realizează prin constatarea faptică, respectiv prin măsurare, numărare şi cântărire a elementelor patrimoniale şi compararea lor cu existențele scriptice din balanța conturilor.

Inventarierea generală a patrimoniului este obligatoriu de efectuat pentru toate unitățile patrimoniale cel puțin odată pe an, de regulă la finele exercițiului.

În mod inevitabil între rezultatul inventarierii faptice și existența scriptică există diferențe atât valorice, calitative cât și cantitative. În aceste condiții, în urma comparării rezultatelor se procedează la următoarele operațiuni:

- pentru deprecierile ireversibile constatate în plus la activele imobilizate față de cele înregistrate se constituie amortizări.
- pentru deprecierile reversibile constatate cu privire la litigii, amenzi, penalități etc., se constituie ajustări pentru riscuri și cheltuieli.
- se constituie de asemenea ajustări reglementate în condițiile unor acte normative exprese.

Se constituie noi ajustări sau se diminuează ori se anulează cele vechi pentru deprecierile reversibile ale elementelor de natura activelor imobilizate, activelor circulante, stocuri, titluri de plasament etc. Pentru operațiile de încasări și plăți în devize dacă se constată, se înregistrează diferențe de curs valutar pozitive sau negative după caz. Sunt identificate de asemenea și stabilite cheltuielile și veniturile aferente altor exerciții financiare, iar aceasta se înregistrează în conturile de regularizare de maniera următoare:

471 Cheltuieli înregistrate în avans		=	**Clasa 6** Conturi de cheltuieli
Clasa 7 Conturi de venituri		=	**472** Venituri înregistrate în avans

Sumele în curs de clarificare sunt înregistrate în contul 473 *Decontări din operații în curs de verificare*. În ceea ce privește diferențele cantitative în plus, acestea se înregistrează după cum urmează:

Clasa 2 Conturi de imobilizări		=	**131** Subvenții pentru investiții

Și respectiv,

Clasa 3 Conturi de stocuri și producție în curs de execuție		=	**Clasa 6** Conturi de cheltuieli

Pentru disponibilitățile în numerar:

531 Casa		=	**758** Alte venituri de exploatare

Scanned with OKEN Scanner

Pentru diferențele cantitative în minus, după ce se efectuează compensările, când ne referim la stocuri pentru sortimente identice pentru aceeași perioadă de gestiune și același gestionar, acestea sunt înregistrate pe costuri când nu se datorează culpei cuiva și se impută celor vinovați în baza unui titlu executoriu când se contată vinovăția acestora, astfel:

4282		=	**758**
Alte creanțe în legătură cu personalul sau			Alte venituri din exploatare
461			**4427**
Debitori diverși			TVA colectată

Stabilirea balanței conturilor după inventariere este o lucrare foarte importantă deși în activitatea practică această lucrare, mai ales la unitățile mici nu se efectuează, determinarea rezultatului ca lucrare ulterioară efectuându-se extracontabil mai întâi. Acest lucru este un procedeu greșit.

Neîntocmirea balanței mai sus menționate poate conduce la apariția unor erori în determinarea rezultatului și repetarea apoi a celor două operații. De aceea se impune mai întâi stabilirea balanței conturilor după inventariere și apoi determinarea rezultatului exercițiului care se realizează prin diferența dintre veniturile totale și cheltuielile totale.

8.2. POLITICI CONTABILE

Aplicarea reglementărilor contabile presupune stabilirea unui set de proceduri de către conducerea fiecărei persoane juridice fără scop patrimonial pentru toate operațiunile derulate, pornind de la întocmirea documentelor justificative până la întocmirea situațiilor financiare anuale.

Aceste proceduri trebuie elaborate având în vedere specificul activității, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de persoana juridică fără scop patrimonial.

La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate conceptele de bază ale contabilității, și anume: contabilitatea de angajamente, principiul continuității activității, precum și celelalte principii admise.

Politicile contabile trebuie elaborate astfel încât să se asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații care trebuie să fie:

a) relevante pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor; și

b) credibilitate, în sensul că:

Scanned with OKEN Scanner

- reprezintă fidel rezultatele și poziția financiară a persoanei juridice fără scop patrimonial;
- sunt neutre;
- sunt prudente;
- sunt complete sub toate aspectele semnificative.

Modificările politicii contabile sunt permise doar dacă sunt cerute de lege sau au ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile persoanei juridice fără scop patrimonial.

Este foarte importantă menționarea în notele explicative a oricăror modificări ale politicilor contabile, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, efectul modificării raportate ale perioadei și tendința reală a rezultatelor activității persoanei juridice fără scop patrimonial.

Nu sunt considerate modificări ale politicilor contabile:

a) adoptarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care diferă ca fond de evenimentele sau tranzacțiile produse anterior;
b) adoptarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții ce nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

8.3. NOTE EXPLICATIVE

Notele explicative la situațiile financiare anuale conțin informații referitoare la metodele de evaluare a activelor, precum și orice informații suplimentare care sunt relevante pentru necesitățile utilizatorilor în ceea ce privește poziția financiară și rezultatele obținute.

Notele explicative se prezintă sistematic. Pentru fiecare element semnificativ din bilanț și contul rezultatului exercițiului trebuie să existe informații aferente notelor explicative. Notele explicative la situațiile financiare anuale trebuie să includă cel puțin informațiile cerute de această secțiune, precum și alte informații cerute de prezentele reglementări.

Se va menționa, totodată, dacă situațiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, și cu prevederile cuprinse în prezentele reglementări. Notele explicative nu sunt limitative.

Pentru elementele prezentate în notele explicative, se va prezenta, de regulă, suma corespunzătoare anului curent și celui precedent. În situația în care suma corespunzătoare anului precedent nu este compatibilă, aceasta poate fi ajustată, prezentându-se rezultatul ajustării, modul de efectuare și motivele pentru care

Scanned with OKEN Scanner

aceasta a fost efectuată. În situația în care acest lucru nu este posibil, se prezintă acest fapt.

Aceste prevederi nu se aplică sumelor reprezentând:

a) modificări ale valorii contabile a activelor imobilizate;
b) modificări ale amortizării și ajustărilor pentru deprecierea activelor imobilizate;
c) modificări ale ajustărilor pentru riscuri și cheltuieli.

Următoarele informații trebuie prezentate cu claritate și repetate ori de câte ori este necesar, pentru buna lor înțelegere:

a) numele persoanei juridice care face raportarea;
b) faptul că situațiile financiare anuale sunt proprii acestei;
c) data la care s-au încheiat sau perioada la care se referă situațiile financiare anuale;
d) moneda în care sunt întocmite situațiile financiare anuale;
e) exprimarea cifrelor incluse în raportare (mii lei).

Persoana juridică va prezenta următoarele date, în cazul în care ele nu au fost prezentate în situațiile financiare anuale:

a) principalul loc unde își desfășoară activitatea, dacă este diferit de sediul oficial;
b) o descriere a naturii activității desfășurate de unitate și principalele domenii de activitate;
c) orice altă informație care, în opinia directorilor și administratorilor, ajută la prezentarea unei imagini fidele asupra persoanei juridice.

Erorile contabile pot să apară ca urmare a unui calcul greșit, a aplicării greșite a metodelor contabile, a interpretării greșite a evenimentelor, a fraudelor sau omisiunilor.

Corectarea unei asemenea erori aferente perioadelor anterioare poate fi efectuată pe seama rezultatului perioadei curente. Atunci când este afectată credibilitatea situațiilor prezentate anterior, corectarea erorii se efectuează pe seama rezultatului reportat.

Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, atât favorabile, cât și nefavorabile, care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt aprobate în vederea depunerii.

Pot fi identificate două situații:

a) persoanele juridice pot obține informații suplimentare față de cele existente la data bilanțului, pentru evenimente care avuseseră deja loc la data bilan-

Scanned with OKEN Scanner

ţului. Dacă informaţiile suplimentare conduc la necesitatea înregistrării în contabilitate a unor venituri sau cheltuieli, pentru prezentarea unei imagini fidele se vor efectua aceste înregistrări;

b) persoanele juridice pot obţine informaţii pentru evenimentele petrecute ulterior datei situaţiilor financiare, dar a căror prezentare este necesară pentru utilizatorii de informaţii. În această situaţie, informaţiile respective se prezintă în notele explicative, fără efectuarea unor înregistrări în contabilitate.

Exemple de evenimente ulterioare datei bilanţului, care trebuie reflectate în situaţiile financiare anuale sunt următoarele:

- rezoluţia unui litigiu ulterior datei bilanţului impune ajustarea unei ajustări deja recunoscută sau recunoaşterea unei ajustări;
- falimentul unui client, înregistrat ulterior datei bilanţului, confirmă că la data bilanţului există o pierdere aferentă unei creanţe comerciale şi că persoana juridică trebuie să ajusteze valoarea creanţei comerciale.

Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanţului pentru care nu se fac ajustări ale situaţiilor financiare anuale este diminuarea valorii pe piaţă a investiţiilor financiare, în intervalul de timp dintre data bilanţului şi data la care situaţiile financiare anuale se aprobă în vederea depunerii.

Atunci când evenimentele au o asemenea importanţă încât neprezentarea lor ar afecta capacitatea utilizatorilor situaţiilor financiare de a face evaluări şi de a lua decizii corecte, o persoană juridică trebuie să prezinte următoarele informaţii pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente:

a) natura evenimentului;

b) o estimare a efectului financiar sau o prezentare conform căreia o astfel de estimare nu poate fi făcută.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 9

DIZOLVAREA ŞI LICHIDAREA

9.1 DIZOLVAREA ORGANIZAȚIILOR NON-PROFIT

Asociațiile şi federațiile se dizolvă:
a) de drept;
b) prin hotărârea judecătoriei sau a tribunalului, după caz;
c) prin hotărârea adunării generale.

Fundațiile se dizolvă:
a) de drept;
b) prin hotărârea judecătoriei.

Asociația se dizolvă de drept prin:
a) împlinirea duratei pentru care a fost constituită;
b) realizarea sau, după caz, imposibilitatea realizării scopului pentru care a fost constituită, dacă în termen de 3 luni de la constatarea acestui fapt nu se produce schimbarea acestui scop;
c) imposibilitatea constituirii adunării generale sau a consiliului director în conformitate cu statutul asociației, dacă această situație durează de mai mult de un an de la data la care, potrivit statutului, adunarea generală sau, după caz, consiliul director trebuia să se constituie;
d) reducerea numărului de asociați sub limita fixată de lege, dacă acesta nu a fost completat în termen de trei luni.

Constatarea dizolvării se realizează prin hotărârea judecătoriei în a cărei circumscripție se află sediul asociației, la cererea oricărei persoane interesate.

Asociația se dizolvă, prin hotărâre judecătorească, la cererea oricărei persoane interesate:

a) când scopul sau activitatea asociației a devenit ilicită sau contrară ordinii publice;
b) când realizarea scopului este urmărită prin mijloace ilicite sau contrare ordinii publice;
c) când asociația urmărește alt scop decât cel pentru care s-a constituit;
d) când asociația a devenit insolvabilă.

Instanța competentă să hotărască dizolvarea este judecătoria în circumscripția căreia asociația își are sediul.

Asociația se poate dizolva și prin hotărârea adunării generale. În termen de 15 zile de la data ședinței de dizolvare, hotărârea adunării generale se depune la judecătoria în a cărei circumscripție teritorială își are sediul, pentru a fi înscrisă în Registrul asociațiilor și fundațiilor.

Fundația se va dizolva de drept în situația imposibilității constituirii consiliului director în conformitate cu statutul fundației, dacă această situație durează de mai mult de un an de la data la care, potrivit statutului, consiliul director trebuia constituit. Dizolvarea fundației se face prin hotărâre judecătorească.

În cazul dizolvării asociației sau fundației bunurile rămase în urma lichidării nu se pot transmite către persoane fizice.

Aceste bunuri se pot transmite către persoane juridice de drept privat sau de drept public cu scop identic sau asemănător, printr-o procedură stabilită în statutul asociației sau a fundației.

Dacă în termen de 6 luni de la data terminării lichidării nu au reușit să transmită bunurile, acestea vor fi atribuite de instanță unei fundații cu scop asemănător.

Data transmiterii bunurilor este cea a întocmirii procesului-verbal de predare-preluare, dacă prin acesta nu s-a stabilit o dată ulterioară.

9.2 LICHIDAREA

În cazurile de dizolvare, lichidatorii vor fi numiți prin hotărâre judecătorească sau de adunarea generală. În toate cazurile, mandatul consiliului director încetează odată cu numirea lichidatorilor.

Lichidatorii vor putea fi persoane fizice sau juridice, autorizate în condițiile legii.

Scanned with OKEN Scanner

Imediat după intrarea lor în funcţie, lichidatorii vor face inventarul şi vor încheia un bilanţ care să constate situaţia exactă a activului şi pasivului asociaţiei sau ale fundaţiei.

Lichidatorii sunt obligaţi să primească şi să păstreze registrele şi orice alte acte ale asociaţiei sau fundaţiei. De asemenea, ei vor ţine un registru cu toate operaţiunile lichidării în ordinea datei acestora.

Lichidatorii îşi îndeplinesc mandatul sub controlul cenzorilor. Lichidatorii sunt obligaţi să continue operaţiunile juridice în curs, să încaseze creanţele, să plătească creditorii şi, dacă numerarul este insuficient, să transforme şi restul activului în bani, procedând la vânzarea prin licitaţie publică a bunurilor mobile şi imobile. Lichidatorii pot realiza numai acele operaţiuni noi care sunt necesare finalizării celor aflate în curs.

Suma cuvenită creditorului cunoscut care refuză să primească plata creanţei sale se va consemna în contul său.

Dacă plata creanţei nu se poate face imediat sau atunci când creanţa este contestată, lichidarea nu se va declara terminată înainte de a se garanta creditorii.

În orice caz, lichidatorii nu pot încheia operaţiunile şi nu pot remite celor în drept contul gestiunii, decât după expirarea unui termen de 6 luni de la publicarea dizolvării asociaţiei sau a fundaţiei.

Atât faţă de asociaţie sau fundaţie, cât şi faţă de asociaţi sau, după caz, fondatori, lichidatorii sunt supuşi regulilor mandatului.

După terminarea lichidării, lichidatorii sunt obligaţi ca în termen de 2 luni să depună bilanţul, registrul jurnal şi un memorandum, declarând operaţiunile de lichidare la Registrul asociaţiilor şi fundaţiilor al judecătoriei în a cărei circumscripţie teritorială îşi are sediul asociaţia sau fundaţia.

Lichidatorii sunt obligaţi să îndeplinească toate procedurile pentru publicarea lichidării şi radierea asociaţiei sau fundaţiei din Registrul asociaţiilor şi fundaţiilor.

Publicarea se face prin afişarea la uşa instanţei în a cărei circumscripţie teritorială îşi are sediul persoana juridică, în termen de două luni de la terminarea lichidării.

Dacă în termen de 30 de zile libere de la depunerea bilanţului nu se înregistrează nici o contestaţie, bilanţul se consideră definitiv aprobat şi lichidatorii, cu autorizarea judecătoriei, vor remite celor în drept bunurile şi sumele rămase de la lichidare, împreună cu toate registrele şi actele asociaţiei sau fundaţiei şi ale lichidării. Numai după aceasta lichidatorii vor fi consideraţi descărcaţi şi li se va elibera, în acest scop, un act constatator.

Scanned with OKEN Scanner

Contestațiile la bilanțul lichidatorilor se pot formula de către orice persoană interesată la judecătoria în a cărei circumscripție teritorială se află sediul persoanei juridice lichidate.

Toate contestațiile se soluționează printr-o singură hotărâre. Sentința pronunțată de către judecătorie este executorie și este supusă numai recursului.

După terminarea lichidării, lichidatorii trebuie să ceară radierea asociației sau fundației din Registrul asociațiilor și fundațiilor.

Asociația sau fundația încetează să existe la data radierii din Registrul asociațiilor și fundațiilor.

Radierea se face în baza actului constatator eliberat lichidatorilor, prin care se atestă descărcarea acestora de obligațiile asumate.

9.3 REGISTRUL NAȚIONAL AL PERSOANELOR JURIDICE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL

Registrul național al persoanelor juridice fără scop patrimonial – asociații, fundații și federații –, denumit în continuare Registrul național se constituie în scopul evidenței centralizate a acestora.

Registrul național se ține de Ministerul Justiției prin direcția de specialitate. În scopul constituirii și funcționării Registrului național, instanțele judecătorești sunt obligate ca, din oficiu, să comunice Ministerului Justiției copii de pe hotărârile judecătorești rămase irevocabile privind constituirea, modificarea și încetarea oricărei asociații, fundații sau federații, precum și de pe înscrisurile doveditoare, în termen de 3 zile de la data rămânerii irevocabile a fiecărei hotărâri judecătorești.

Asociațiile și fundațiile recunoscute ca fiind utilitate publică sunt obligate să comunice Ministerului Justiției, în extras, copii de pe rapoartele de activitate și situațiile financiare anuale însoțite de dovada eliberată de Regia Autonomă Monitorul Oficial că s-a solicitat publicarea acestora și în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a.

Registrul național al persoanelor juridice fără scop patrimonial este public.

Ministerul Justiției este obligat să elibereze, pe cheltuiala persoanei solicitante, copii certificate de pe înregistrările efectuate în Registrul național și de pe înscrisurile doveditoare. Înscrisurile pot fi cerute și eliberate și prin corespondență.

Datele din Registrul național pot fi redate și arhivate și sub formă de înregistrări pe microfilme și pe suporturi accesibile echipamentelor de prelucrare automată a datelor.

Scanned with OKEN Scanner

Persoanele juridice străine fără scop patrimonial pot fi recunoscute în România, sub condiția reciprocității, pe baza aprobării prealabile a Guvernului, prin înscrierea în Registrul asociațiilor și fundațiilor de la grefa Tribunalului București, dacă sunt valabil constituite în statul a cărui naționalitate o au, iar scopurile lor statutare nu contravin ordinii publice din România.

În acest scop, reprezentanții persoanelor juridice străine trebuie să atașeze la cererea de înscriere următoarele documente, în copii autentificate și traduceri legalizate:

a) actul de constituire în statul a cărui naționalitate o au persoanele juridice străine;
b) statutul (în măsura în care există ca act de sine stătător);
c) hotărârea organului de conducere a acelei persoane juridice, prin care se solicită recunoașterea în România;
d) statutul viitoarei reprezentanțe în România a acelei persoane juridice, cuprinzând prevederi referitoare la sediu, la capacitatea juridică și la persoanele ce reprezintă persoană juridică străină;
e) hotărârea Guvernului României de aprobare a cererii de recunoaștere în România a persoanei juridice solicitante.

Scanned with OKEN Scanner

ANEXA 1

Cotele de contribuţii salariale în vigoare la 01.01.2007

Denumirea obligaţiei	Cota	Temei legal
1. Contribuţia datorată de angajatori pentru concedii şi indemnizaţii, conform O.U.G. nr. 158/2005;	0,85% la fondul de salarii	Art. II din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 91 din 22 noiembrie 2006, publicată în Monitorul Oficial nr. 958 din 28 noiembrie 2006.
2. Contribuţia de asigurări sociale pentru condiţii normale de muncă, conform Legii nr. 19/2000;	29% la fondul de salarii	Art. 22 alin. (1) lit. B) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
3. Contribuţia de asigurări sociale pentru condiţii deosebite de muncă, conform Legii nr. 19/2000;	34% la fondul de salarii	Art. 22 alin. (1) lit. B) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
4. Contribuţia de asigurări sociale pentru condiţii speciale de muncă, conform Legii nr. 19/2000;	39% la fondul de salarii	Art. 22 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
5. Contribuţia individuală de asigurări sociale indiferent de condiţiile de muncă, conform Legii nr. 19/2000;	9,5% la venitul salarial	Art. 22 alin. (2) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
6. Contribuţia datorată de angajatori la bugetul asigurărilor pentru şomaj, conform Legii nr. 76/2002;	2% la fondul de salarii	Art. 23 alin(1) lit. a) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
7. Contribuţia individuală datorată la bugetul asigurărilor pentru şomaj conform Legii nr. 76/2002;	1% la venitul salarial	Art. 23 alin(1) lit. b) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.

Scanned with OKEN Scanner

Denumirea obligației	Cota	Temei legal
8. Contribuția datorată la bugetul asigurărilor pentru şomaj de către persoanele asigurate în baza contractului de asigurare pentru şomaj;	3,25% asupra venitului asigurat	Art. 23 alin(1) lit. c) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
9. Contribuția datorată de angajator la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, conform Legii nr. 200/2006;	0,25% la fondul de salarii	Art. 23 alin(1) lit. d) din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
10. Contribuția datorată de angajator pentru accidente de muncă şi boli profesionale în funcție de clasa de risc, conform Legii nr. 346/2002;	0,4% – 3,6% la fondul de salarii	Art. 24 din Legea nr. 487 din 27 decembrie 2006 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 1047 din 29 decembrie 2006.
11. Contribuția lunară la asigurările sociale de sănătate datorată de angajați, conform Legii nr. 95/2006;	6,5% la venitul salarial impozabil	Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 72 din 20 septembrie 2006 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, publicată în Monitorul Oficial nr. 803 din 25 septembrie 2006.
12. Contribuția lunară la asigurările sociale de sănătate datorată de angajatori, conform Legii nr. 95/2006;	6% la fondul de salarii	Art. 258 alin (1) din Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătății, publicată în Monitorul Oficial nr. 372 din 28 aprilie 2006, modificată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 88 din 20 noiembrie 2006, publicată în Monitorul Oficial nr. 941 din 21 noiembrie 2006
13. Contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de persoanele care nu sunt salariate, dar au obligația să îşi asigure sănătatea, conform Legii nr. 95/2006;	6,5% la venitul impozabil realizat	Art. 259 alin. (4) din Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătății, publicată în Monitorul Oficial nr. 372 din 28 aprilie 2006.
14. Contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de lucrătorii migranți care îşi păstrează domiciliul sau reşedința în România, conform Legii nr. 95/2006	6,5% la veniturile obținute in străinătate	Art. 259 alin. (5) din Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătății, publicată în Monitorul Oficial nr. 372 din 28 aprilie 2006.

Scanned with OKEN Scanner

Denumirea obligației	Cota	Temei legal
15. Contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de persoanele care se asigură facultativ, conform Legii nr. 95/2006	13,5% la valoarea a doua salarii minime	Art. 259 alin. (5) din Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătății, publicată în Monitorul Oficial nr. 372 din 28 aprilie 2006.
16. Contribuția lunară la asigurările sociale de sănătate datorată de persoanele care au obligația să se asigure şi care nu se încadrează în categoriile de persoane care beneficiază de asigurarea de sănătate fără plata contribuției, conform Legii nr. 95/2006;	6,5% la salariul de bază minim brut pe țară	Art. 259 alin. (9) din Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătății, publicată în Monitorul Oficial nr. 372 din 28 aprilie 2006.

Scanned with OKEN Scanner

ANEXA 2

Planul de conturi al persoanelor juridice fără scop patrimonial

Simbol Cont					Denumirea contului
Clasa	Grupa	Sintetic		Analitic	
		gr. I	gr. II	gr. I	
1	2	3	4	5	6
1					CONTURI DE CAPITALURI
	10				APORTURI ŞI REZERVE
		102			Aporturi
		105			Rezerve din reevaluare
			1050		Rezerve din reevaluarea terenurilor
				1050.01	Rezerve din reevaluarea terenurilor pentru activităţi fără scop patrimonial
				1050.02	Rezerve din reevaluarea terenurilor pentru activităţile economice
			1051		Rezerve din reevaluarea amenajărilor de terenuri
				1051.01	Rezerve din reevaluarea amenajărilor de terenuri pentru activităţile fără scop patrimonial
				1051.02	Rezerve din reevaluarea amenajărilor de terenuri pentru activităţile economice
			1052		Rezerve din reevaluarea construcţiilor
				1052.01	Rezerve din reevaluarea construcţiilor pentru activităţile fără scop patrimonial
				1052.02	Rezerve din reevaluarea construcţiilor pentru activităţile economice
			1053		Rezerve din reevaluarea echipamentelor tehnologice (maşini, utilaje, instalaţii de lucru)
				1053.01	Rezerve din reevaluarea echipamentelor tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru) pentru activităţile fără scop patrimonial
				1053.02	Rezerve din reevaluarea echipamentelor tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru) pentru activităţile economice

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			1054		Rezerve din reevaluarea aparatelor şi instalaţiilor de măsurare, control şi reglare
				1054.01	Rezerve din reevaluarea aparatelor şi instalaţiilor de măsurare, control şi reglare pentru activităţile fără scop patrimonial
				1054.02	Rezerve din reevaluarea aparatelor şi instalaţiilor de măsurare, control şi reglare pentru activităţile economice
			1055		Rezerve din reevaluarea mijloacelor de transport
				1055.01	Rezerve din reevaluarea mijloacelor de transport pentru activităţile fără scop patrimonial
				1055.02	Rezerve din reevaluarea mijloacelor de transport pentru activităţile economice
			1056		Rezerve din reevaluarea animalelor şi plantaţiilor
				1056.01	Rezerve din reevaluarea animalelor şi plantaţiilor pentru activităţile fără scop patrimonial
				1056.02	Rezerve din reevaluarea animalelor şi plantaţiilor pentru activităţile economice
			1057		Rezerve din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi altor active corporale
				1057.01	Rezerve din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi altor active corporale pentru activităţile fără scop patrimonial
				1507.02	Rezerve din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi altor active corporale pentru activităţile economice
		106			Rezerve
			1061		Rezerve legale
			1063		Rezerve statutare sau contractuale
			1068		Alte rezerve
	11				FONDURI PRIVIND ACTIVITĂŢILE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL ŞI REZULTATUL REPORTAT
		113			Fondul special al membrilor Casei de Ajutor Reciproc (C.A.R.)

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		117			Rezultatul reportat
			1171		Rezultatul reportat al activităţilor fără scop patrimonial
				1171.01	Rezultatul reportat al activităţilor fără scop patrimonial
				1171.02	Rezultatul reportat al activităţilor cu destinaţie specială
			1172		Rezultatul reportat al activităţilor economice
	12				REZULTATUL EXERCIŢIULUI
		120			Rezultatul exerciţiului
			1201		Rezultatul activităţilor fără scop patrimonial
				1201.01	Rezultatul activităţilor fără scop patrimonial
				1201.02	Rezultatul activităţilor cu destinaţie specială
			1202		Rezultatul activităţilor economice
		129			Repartizarea rezultatului exerciţiului
			1291		Repartizarea rezultatului activităţilor fără scop patrimonial
				1291.01	Repartizarea rezultatului activităţilor fără scop patrimonial
			1292		Repartizarea rezultatului activităţilor economice
	13				SUVENŢII PENTRU INVESTIŢII
		131			Subvenţii pentru investiţii
	15				PROVIZIOANE PENTRU RISCURI ŞI CHELTUIELI
		151			Provizioane pentru riscuri şi cheltuieli
			1511		Provizioane pentru litigii
			1512		Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor
			1518		Alte provizioane pentru riscuri şi cheltuieli
	16				ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE
		161			Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
		162			Credite bancare pe termen lung
			1621		Credite bancare pe termen lung
			1622		Credite bancare pe termen lung, nerambursabile la scadenţă

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			1623		Credite externe guvernamentale
			1624		Credite bancare externe garantate de stat
			1625		Credite bancare externe garantate de bănci
			1626		Credite de la trezoreria statului
			1627		Credite bancare interne garantate de stat
		166			Datorii ce privesc imobilizările financiare
			1661		Datorii către societăţile din cadrul grupului
			1662		Datorii către societăţile care deţin interese de participare
		167			Alte împrumuturi şi datorii asimilate
		168			Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate
			1681		Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni
			1682		Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
			1685		Dobânzi aferente datoriilor către societăţile din cadrul grupului
			1686		Dobânzi aferente datoriilor către societăţile care deţin interese de participare
		167			Alte împrumuturi şi datorii asimilate
		168			Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate
			1681		Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni
			1682		Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
			1685		Dobânzi aferente datoriilor către societăţile din cadrul grupului
			1686		Dobânzi aferente datoriilor către societăţile care deţin interese de participare
			1687		Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate
		169			Prime privind rambursarea obligaţiilor
2					CONTURI DE IMOBILIZĂRI
	20				IMOBILIZĂRI NECORPORALE

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		201			Cheltuieli de constituire
			2011		Cheltuieli de constituire privind activităţile fără scop patrimonial
			2012		Cheltuieli de constituire privind activităţile economice
		203			Cheltuieli de dezvoltare
			2031		Cheltuieli de dezvoltare privind activităţile fără scop patrimonial
			2032		Cheltuieli de dezvoltare privind activităţile economice
		205			Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare
			2051		Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare pentru activităţile fără scop patrimonial
			2052		Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare pentru activităţile economice
		207			Fond comercial
		208			Alte imobilizări necorporale
			2081		Alte imobilizări necorporale privind activităţile fără scop patrimonial
			2082		Alte imobilizări necorporale privind activităţile economice
	21				IMOBILIZĂRI CORPORALE
		211			Terenuri şi amenajări de terenuri
			2111		Terenuri
				2111.01	Terenuri pentru activităţi fără scop patrimonial
				2111.02	Terenuri pentru activităţi economice
			2112		Amenajări de terenuri
				2112.01	Amenajări de terenuri pentru activităţile fără scop patrimonial
				2112.02	Amenajări de terenuri pentru activităţile economice
		212			Construcţii
			2121		Construcţii
				2121.01	Construcţii pentru unităţile fără scop patrimonial
				2121.02	Construcţii pentru activităţile economice

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		213			Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii
			2131		Echipamente tehnologice (maşinii, utilaje şi instalaţii de lucru)
				2131.01	Echipamente tehnologice (maşinii, utilaje şi instalaţii de lucru) pentru activităţile fără scop patrimonial
				2131.02	Echipamente tehnologice (maşinii, utilaje şi instalaţii de lucru) pentru activităţile economice
			2132		Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare
				2132.01	Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare) pentru activităţile fără scop patrimonial
				2132.02	Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare) pentru activităţile economice
			2133		Mijloace de transport
				2133.01	Mijloace de transport pentru activităţile fără scop patrimonial
				2133.02	Mijloace de transport pentru activităţile economice
			2134		Animale şi plantaţii
				2134.01	Animale şi plantaţii pentru activităţile fără scop patrimonial
				2134.02	Animale şi plantaţii pentru activităţile economice
		214			Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi alte active corporale
			2141		Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi alte active corporale
				2141.01	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi alte active corporale pentru activităţile fără scop patrimonial
				2141.02	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi alte active corporale pentru activităţile economice
	23				IMOBILIZĂRI ÎN CURS
		231			Imobilizări corporale în curs
			2311		Imobilizări corporale în curs privind activităţile fără scop patrimonial

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			2312		Imobilizări corporale în curs privind activitățile economice
		232			Imobilizări acordate pentru imobilizările corporale
		233			Imobilizări necorporale în curs
			2331		Imobilizări necorporale în curs privind activitățile fără scop patrimonial
			2332		Imobilizări necorporale în curs privind activitățile economice
		234			Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
	26				IMOBILIZĂRI FINANCIARE
		261			Titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului
		262			Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului
		263			Imobilizări financiare sub formă de interese de participare
		265			Alte titluri imobilizate
		267			Creanțe imobilizate
			2671		Sume datorate de filiale
			2672		Dobândă aferentă sumelor datorate de filiale
			2673		Împrumuturi acordate pe termen lung
			2674		Dobândă aferenta împrumuturilor pe termen lung
			2675		Creanțe legate de interesele de participare
			2676		Dobândă aferenta creanțelor legate de interesele de participare
			2678		Alte creanțe imobilizate
			2679		Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate
		269			Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
	28				AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE
		280			Amortizări privind imobilizările necorporale
			2801		Amortizarea cheltuielilor de constituire
				2801.01	Amortizarea cheltuielilor de constituire privind activitățile fără scop patrimonial

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
				2801.02	Amortizarea cheltuielilor de constituire privind activitățile economice
			2803		Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
				2803.01	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare privind activitățile fără scop patrimonial
				2803.02	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare privind activitățile economice
			2805		Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale şi altor drepturi şi valori similare
				2805.01	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale şi altor drepturi şi valori similare privind activitățile fără scop patrimonial
				2805.02	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale şi altor drepturi şi valori similare privind activitățile economice
			2807		Amortizarea fondului comercial
				2807.02	Amortizarea fondului comercial privind activitățile economice
			2808		Amortizarea altor imobilizări corporale
				2808.01	Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile fără scop patrimonial
				2808.02	Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile economice
	281				Amortizări privind imobilizările corporale
			2811		Amortizarea amenajărilor de terenuri
				2811.01	Amortizarea amenajărilor de terenuri privind activitățile fără scop patrimonial
				2811.02	Amortizarea amenajărilor de terenuri privind activitățile economice
			2812		Amortizarea construcțiilor
				2812.01	Amortizarea construcțiilor privind activitățile fără scop patrimonial
				2812.02	Amortizarea construcțiilor privind activitățile economice
			2813		Amortizarea echipamentelor tehnologice (maşini, utilaje şi instalații de lucru)

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
				2813.01	Amortizarea echipamentelor tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru) privind activităţile fără scop patrimonial
				2813.02	Amortizarea echipamentelor tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru) privind activităţile economice
			2814		Amortizarea aparatelor şi instalaţiilor de măsurare, control şi reglare
				2814.01	Amortizarea aparatelor şi instalaţiilor de măsurare, control şi reglare privind activităţile fără scop patrimonial
				2814.02	Amortizarea aparatelor şi instalaţiilor de măsurare, control şi reglare privind activităţile economice
			2815		Amortizarea mijloacelor de transport
				2815.01	Amortizarea mijloacelor de transport privind activităţile fără scop patrimonial
				2815.02	Amortizarea mijloacelor de transport privind activităţile economice
			2816		Amortizarea animalelor şi plantaţiilor
				2816.01	Amortizarea animalelor şi plantaţiilor privind activităţile fără scop patrimonial
				2816.02	Amortizarea animalelor şi plantaţiilor privind activităţile economice
			2817		Amortizarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi altor active corporale
				2817.01	Amortizarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi altor active corporale privind activităţile fără scop patrimonial
				2817.02	Amortizarea mobilierului, aparaturii birotici, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi altor active corporale privind activităţile economice
	29				AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA IMOBILIZĂRILOR
		290			Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
		291			Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		293			Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs
		296			Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor financiare
3					CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE
	30				STOCURI DE MATERII PRIME ŞI MATERIALE
		301			Materii prime
		302			Materiale consumabile
			3021		Materiale auxiliare
			3022		Combustibili
			3023		Materiale pentru ambalat
			3024		Piese de schimb
			3025		Seminţe şi materiale de plantat
			3026		Furaje
			3028		Alte materiale consumabile
		303			Materiale de natura obiectelor de inventar
		308			Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale
	33				PRODUCŢIA ÎN CURS DE EXECUŢIE
		331			Produse în curs de execuţie
		332			Lucrări şi servicii în curs de execuţie
	34				PRODUSE
		341			Semifabricate
		345			Produse finite
		348			Produse reziduale
		346			Diferenţe de preţ la produse
	35				STOCURI AFLATE LA TERŢI
		351			Materii prime şi materiale aflate la terţi
		354			Produse aflate la terţi
		356			Animale aflate la terţi

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		357			Mărfuri aflate la terţi
		358			Ambalaje aflate la terţi
	36				ANIMALE
		361			Animale şi păsări
		368			Diferenţe de preţ la animale şi păsări
	37				MĂRFURI
		371			Mărfuri
		378			Diferenţe de preţ la mărfuri
	38				AMBALAJE
		381			Ambalaje
		388			Diferenţe de preţ la ambalaje
	39				AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE
		391			Ajustări pentru deprecierea materiilor prime
		392			Ajustări pentru deprecierea materialelor
			3921		Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile
			3922		Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
		393			Ajustări pentru deprecierea producţiei in curs de execuţie
		394			Ajustări pentru deprecierea produselor
		395			Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi
		396			Ajustări pentru deprecierea animalelor
		397			Ajustări pentru deprecierea mărfurilor
		398			Ajustări pentru deprecierea ambalajelor
4					CONTURI DE TERŢI
	40				FURNIZORI ŞI CONTURI ASIMILATE
		401			Furnizori

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		403			Efecte de plătit
		404			Furnizori de imobilizări
		405			Efecte de plătit pentru imobilizări
		408			Furnizori – facturi nesosite
		409			Furnizori - debitori
			4091		Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
			4092		Furnizori – debitori pentru prestări de servicii şi execuţări de lucrări
	41				CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE
		411			Clienţi
			4111		Clienţi
			4118		Clienţi incerţi sau în litigiu
		413			Efecte de primit de la clienţi
		418			Clienţi – facturi de întocmit
		419			Clienţi – creditori
	42				PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE
		421			Personal – salarii datorate
		423			Personal – ajutoare materiale datorate
		424			Participarea personalului la rezultatul activităţilor economice
		425			Avansuri acordate personalului
		426			Drepturi de personal neridicate
		427			Reţineri din salarii datorate terţilor
		428			Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul
			4281		Alte datorii în legătură cu personalul
			4282		Alte creanţe in legătură cu personalul
	43				ASIGUĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE
		431			Asigurări sociale
			4311		Contribuţia unităţii la asigurările sociale
			4312		Contribuţia personalului la asigurările sociale
			4313		Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			4314		Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate
		437			Ajutor de șomaj
			4371		Contribuția unității la fondul de șomaj
			4372		Contribuția personalului la fondul de șomaj
		438			Alte datorii și creanțe sociale
			4381		Alte datorii sociale
			4382		Alte creanțe sociale
	44				BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE
		441			Impozitul pe profit
		442			Taxa pe valoarea adăugată
			4423		Taxa pe valoarea adăugată de plată
			4424		Taxa pe valoarea adăugată de recuperat
			4427		Taxa pe valoarea adăugată deductibilă
			4428		Taxa pe valoarea adăugată neexigibilă
		444			Impozitul pe venituri de natura salariilor
		445			Subvenții
		446			Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
		447			Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate
		448			Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
			4481		Alte datorii față de bugetul statului
			4482		Alte creanțe față de bugetul statului
	45				GRUP ȘI ASOCIAȚI
		451			Decontări în cadrul grupului
			4511		Decontări în cadrul grupului
			4518		Dobânzi aferente decontărilor in cadrul grupului
		452			Decontări privind interesele de participare
			4521		Decontări privind interesele de participare
			4528		Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
		458			Decontări din operații în participare
			4581		Decontări din operații în participare - pasiv

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			4582		Decontări din operații în participare - activ
	46				DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI
		461			Debitori diverși
		462			Creditori diverși
	47				CONTURI DE REGULARIZARE ȘI ASIMILATE
		471			Cheltuieli înregistrate în avans
		472			Venituri înregistrate în avans
		473			Decontări din operații în curs de clarificare
	48				DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII
		481			Decontări între unitate și subunități
		482			Decontări între subunități
		489			Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice
	49				AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANȚELOR
		491			Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți
		495			Ajustări pentru deprecierea creanțelor – decontări în cadrul grupului sau unități
		496			Ajustări pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși
5					CONTURI DE TREZORERIE
	50				INVESTIȚII FINANCIARE PE TERMEN SCURT
		501			Investiții financiare pe termen scurt la societăți din cadrul grupului
		503			Acțiuni
		505			Obligațiuni emise și răscumpărate
		506			Obligațiuni
		508			Alte investiții financiare pe termen scurt și creanțe asimilate
			5081		Alte titluri de plasament
			5088		Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		509			Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt
	51				CONTURI LA BĂNCI
		511			Valori de încasat
			5112		Cecuri de încasat
			5113		Efecte de încasat
			5114		Efecte remise spre scontare
		512			Conturi curente la bănci
			5121		Conturi la bănci în lei
			5124		Conturi la bănci în valută
				5124.01	Disponibil în valută privind activitățile fără scop patrimonial
				5124.02	Disponibil în valută privind activitățile economice
			5125		Sume în curs de decontare
			5126		Carnete de cecuri cu limită de sumă
		513			Disponibil cu destinație specială
			5131		Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii şi de divertisment
				5131.01	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului literar
				5131.02	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului cinematografic
				5131.03	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului teatral
				5131.04	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului muzical
				5131.05	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului folcloric
				5131.06	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului artelor plastice
				5131.07	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului arhitecturii
				5131.08	Disponibil cu destinație speciala din aplicarea timbrului de divertisment

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			5139		Disponibil cu destinație specială din alte venituri cu destinație specială
				5139.01	Disponibil cu destinație specială din alte venituri cu destinație specială încasate în lei
				5139.04	Disponibil cu destinație specială din alte venituri cu destinație specială încasate în valută
		518			Dobânzi
			5186		Dobânzi de plătit
			5187		Dobânzi de încasat
		519			Credite bancare pe termen scurt
			5191		Credite bancare pe termen scurt
			5192		Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
			5193		Credite externe guvernamentale
			5194		Credite externe garantate de stat
			5195		Credite externe garantate de bănci
			5196		Credite de la trezoreria statului
			5197		Credite interne garantate de stat
			5198		Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
	53				CASA
		531			Casa
			5311		Casa în lei
			5314		Casa în valută
				5314.01	Casa în valută privind activitățile fără scop patrimonial
				5314.02	Casa în valută privind activitățile economice
		532			Alte valori
			5321		Timbre fiscale şi poştale
			5322		Bilete de tratament şi odihnă
			5323		Tichete şi bilete de călătorie
			5328		Alte valori
	54				ACREDITIVE
		541			Acreditive
			5411		Acreditive în lei

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			5412		Acreditive în valută
				5412.01	Acreditive în valută privind activitățile fără scop patrimonial
				5412.02	Acreditive în valută privind activitățile economice
		542			Avansuri de trezorerie
	58				VIRAMENTE INTERNE
		581			Viramente interne
	59				AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CONTURILOR DE TREZORERIE
		591			Ajustări pentru deprecierea investițiilor financiare la societățile din cadrul grupului
		593			Ajustări pentru deprecierea acțiunilor
		595			Ajustări pentru deprecierea obligațiunilor emise și răscumpărate
		596			Ajustări pentru deprecierea obligațiunilor
		598			Ajustări pentru deprecierea altor investiții financiare și creanțe asimilate
6					CONTURI DE CHELTUIELI*)
	60				CHELTUIELI PRIVIND STOCURIE
		601			Cheltuieli cu materiile prime
		602			Cheltuieli cu materialele consumabile
			6021		Cheltuieli cu materialele auxiliare
			6022		Cheltuieli privind combustibilul
			6023		Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
			6024		Cheltuieli privind piesele de schimb
			6025		Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
			6026		Cheltuieli privind furajele
			6028		Cheltuieli privind alte materiale consumabile
		603			Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
		604			Cheltuieli privind materialele nestocate
		605			Cheltuieli privind energia și apa

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		606			Cheltuieli privind animalele şi păsările
		607			Cheltuieli privind mărfurile
		608			Cheltuieli privind ambalajele
	61				CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ŞI SERVICIILE EXECUTATE DE TERŢI
		611			Cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile
		612			Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile
		613			Cheltuieli cu primele de asigurare
		614			Cheltuieli cu studiile şi cercetările
	62				CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERŢI
		621			Cheltuieli cu colaboratorii
		622			Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile
		623			Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate
		624			Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal
		625			Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări
		626			Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii
		627			Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate
		628			Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi
	63				CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ŞI VĂRSĂMINTE SIMILATE
		635			Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
	64				CHELTUIELI CU PERSONALUL
		641			Cheltuieli cu salariile personalului
		645			Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială
			6451		Contribuţia unităţii la asigurările sociale
			6452		Contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj
			6453		Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			6458		Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială
	65				ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE
		654			Pierderi din creanţe şi debitori diverşi
		655			Cotizaţii şi contribuţii datorate de persoana juridică fără scop patrimonial
			6551		Cotizaţii şi contribuţii la organisme din ţară
			6552		Cotizaţii şi contribuţii la organisme internaţionale
		656			Cheltuieli privind cote-părţi datorate potrivit statutului
		657			Ajutoare şi împrumuturi nerambursabile transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial
			6571		Ajutoare şi împrumuturi nerambursabile din ţară transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial
			6572		Ajutoare şi împrumuturi nerambursabile din străinătate transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial
		658			Alte cheltuieli de exploatare
			6581		Despăgubiri, amenzi şi penalităţi
			6582		Donaţii şi subvenţii acordate
			6583		Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital
			6588		Alte cheltuieli de exploatare
	66				CHELTUIELI FINANCIARE
		663			Pierderi din creanţe legate de participaţii
		664			Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate
			6641		Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
			6642		Pierderi privind investiţiile financiare pe termen scurt cedate
		665			Cheltuieli din diferenţe de curs valutar
		666			Cheltuieli privind dobânzile
		667			Cheltuieli privind sconturile acordate
		668			Alte cheltuieli financiare

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
	67				CHELTUIELI EXTRAORDINARE
		671			Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente extraordinare
	68				CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE ŞI PROVIZIOANELE
		681			Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele
			6811		Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
			6812		Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri şi cheltuieli
			6813		Cheltuieli de exploatare privind deprecierea imobilizărilor
			6814		Cheltuieli de exploatare privind deprecierea activelor circulante
		686			Cheltuieli financiare privind amortizările şi provizioanele
			6863		Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor financiare
			6864		Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante
			6868		Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor
	69				CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT
		691			Cheltuieli cu impozitul pe profit
7					CONTURI DE VENITURI
	70				CIFRA DE AFACERI
			701		Venituri din vânzarea produselor finite
			702		Venituri din vânzarea semifabricatelor
			703		Venituri din vânzarea produselor reziduale
			704		Venituri din lucrări executate şi servicii prestate
			705		Venituri din vânzarea mărfurilor
			706		Venituri din activităţi diverse

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
	71				VARIAȚIA STOCURILOR
		711			Variația stocurilor
	72				VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI
		721			Venituri din producția de imobilizări necorporale
		722			Venituri din producția de imobilizări corporale
	73				VENITURI DIN ACTIVITĂȚI FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL
		731			Venituri din cotizațiile membrilor şi contribuțiile băneşti sau în natură ale membrilor şi simpatizanților
			7311		Venituri din cotizațiile membrilor
			7312		Venituri din contribuțiile băneşti sau în natură ale membrilor şi simpatizanților
		732			Venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației in vigoare
		733			Venituri din donații şi sume sau bunuri primite prin sponsorizare
			7331		Venituri din donații
			7332		Venituri din sumele sau bunurile primite prin sponsorizare
		734			Venituri din dobânzile şi dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial
			7341		Venituri din dobânzile obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial
			7342		Venituri din dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial
		735			Venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole
		736			Resurse obținute de la bugetul de stat şi/sau de la bugetele locale
		737			Venituri din acțiuni întâmplătoare realizate de organizații sindicale/patronale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare şi funcționare

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
		738			Venituri excepționale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial, altele decât cele care sunt sau au fost folosite în activitatea economică
		739			Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial
			7391		Venituri din cote-părți primite potrivit statutului
			7392		Ajutoare și împrumuturi nerambursabile din străinătate
			7393		Venituri din despăgubiri de asigurare – pagube
			7394		Venituri din diferențe de curs valutar rezultate din activitățile fără scop patrimonial
			7399		Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial
	74				VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE
		741			Venituri din subvenții de exploatare
			7411		Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri
			7417		Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
	75				ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE
		754			Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
		758			Alte venituri din exploatare
			7581		Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
			7582		Venituri din donații și subvenții primite
			7583		Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital
			7584		Venituri din subvenții pentru investiții
			7588		Alte venituri din exploatare
	76				VENITURI FINANCIARE
		761			Venituri din imobilizări financiare
			7611		Venituri din titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului
			7612		Venituri din titluri de participare deținute la societăți din afara grupului

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
			7613		Venituri din titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din cadrul grupului
			7614		Venituri din titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din afara grupului
			7615		Venituri din titluri de participare strategice în cadrul grupului
			7616		Venituri din titluri de participare strategice în afara grupului
		762			Venituri din investiții financiare pe termen scurt
		763			Venituri din creanțe imobilizate
		764			Venituri din investiții financiare cedate
			7641		Venituri din imobilizări financiare cedate
			7642		Câştiguri din investiții financiare pe termen scurt cedate
		765			Venituri din diferențe de curs valutar
		766			Venituri din dobânzi
		767			Venituri din sconturi obținute
		768			Alte venituri financiare
	77				VENITURI EXTRAORDINARE
		771			Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare şi altele similare
	78				VENITURI DIN AJUSTĂRI
		781			Venituri din ajustări privind activitatea de exploatare
			7812		Venituri din ajustări pentru riscuri şi cheltuieli
			7813		Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
			7814		Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
		786			Venituri financiare din ajustări
			7863		Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor financiare
			7864		Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
	79				VENITURI CU DESTINAŢIE SPECIALĂ
		791			Venituri cu destinaţie specială
			7911		Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii şi de divertisment
				7911.01	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului literar
				7911.02	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului cinematografic
				7911.03	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului teatral
				7911.04	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului muzical
				7911.05	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului folcloric
				7911.06	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului artelor plastice
				7911.07	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului arhitecturii
				7911.08	Venituri cu destinaţie specială din aplicarea timbrului de divertisment
			7919		Alte venituri cu destinaţie specială
8					CONTURI SPECIALE
	80				CONTURI ÎN AFARA BILANŢULUI
		801			Angajamente acordate
			8011		Giruri şi garanţii acordate
			8012		Alte angajamente acordate
		802			Angajamente primite
				8021	Giruri şi garanţii primite
				8028	Alte angajamente primite
		803			Alte conturi în afara bilanţului
				8031	Imobilizări corporale luate cu chirie
				8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
				8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie

Scanned with OKEN Scanner

1	2	3	4	5	6
				8034	Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare
				8036	Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate
				8037	Efecte scontate neajunse la scadenţă
				8038	Stocuri de natura obiectelor de inventar
				8039	Alte valori în afara bilanţului
		809			Contrapartida
	89				BILANŢ
		891			Bilanţ de deschidere
		892			Bilanţ de închidere

*) Cheltuielile activităţilor fără scop patrimonial, cheltuielile cu destinaţie specială şi cheltuielile activităţilor economice se evidenţiază din punct de vedere contabil distinct (analitice distincte în cadrul conturilor din clasa 6).

Scanned with OKEN Scanner

Judetul: 15
Persoana juridica: ORGANIZATIE NON-PROFIT
Adresa: localitatea

Activitati desfasurate:
- Fara scop patrimonial: 9111--Activitati ale organizatiilor economice si patronale
Efectivul de personal: 11
- Economica sau financiara: 9111--Activitati ale organizatiilor economice si patronale

Efectivul de personal: 11
- Durata efectiva de functionare (in luni): 12
Cod de identificare fiscala: 4401773

BILANT

la data de 31.12.2005

Formularul 10 - pagina 1

- lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	SOLD LA	
		01.01.2005	31.12.2005
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 02+05+08)	01	817454	784926
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (rd.03+04)	02	0	0
- privind activitatile fara scop patrimonial (ct.2011+2031+2051+2081+2331+234-2801.01-2803.01-2805.01-2808.01-290-293*)	03	0	0
- privind activitatile economice (ct.2012+2032+2052+207+2082+2332+234-2801.02-2803.02-2805.02-2807.02-2808.02-290-293*)	04	0	0
II. IMOBILIZARI CORPORALE (rd.06+07)	05	817174	784646
- privind activitatile fara scop patrimonial (ct.2111.01+2112.01+2121.01+2131.01+2132.01+2133.01+2134.01+2141.01+2311+232-2811.01-2812.01-2813.01-2814.01-2815.01-2816.01-2817.01-291-293*)	06	299485	267325
- privind activitatile economice (ct.2111.02+2112.02+2121.02+2131.02+2132.02+2133.02+2134.02+2141.02+2312+232-2811.02-2812.02-2813.02-2814.02-2815.02-2816.02-2817.02-291-293*)	07	517689	517321
III. IMOBILIZARI FINANCIARE (ct. 261+262+263+265+267-296)	08	280	280
B. ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 10+11+12+13)	09	60818	18411
I. STOCURI (ct. 301+302+303+/-308+331+332+341+345+346+/-348+351+354+356+357+358+361+/-368+371+/-378+381+/-388-391-392-393-394-395-396-397-398+4091-4428)	10	7726	7473
II. CREANTE (ct.4092+411+413+418+425+4282+431+437+4382+441+4424+4428+444+445+446+447+4482+451+452+4582+461+473-491-495-496+5187)	11	6322	3820
III. INVESTITII FINANCIARE PE TERMEN SCURT (ct.501+503+505+506+508+5113+5114-591-593-595-596-598)	12	27049	0
IV. CASA SI CONTURI LA BANCI (ct. 5112+5121+5124+5125+5126+5131+5139+531+532+541+542)	13	19721	7118
C. CHELTUIELI IN AVANS (ct. 471)	14	0	0
D. DATORII CE TREBUIE PLATITE INTR-O PERIOADA DE PANA LA UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+451+452+4581+462+473+509+5186+519)	15	29365	26110
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (rd. 09+14-15-22)	16	31453	-7699
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 01+16-21)	17	848907	769727
G. DATORII CE TREBUIE PLATITE INTR-O PERIOADA MAI MARE DE UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+451+452+4581+462+473+509+5186+519)	18	0	0
H. PROVIZIOANE PENTRU RISCURI SI CHELTUIELI (ct. 151)	19	0	0
I. VENITURI IN AVANS (rd. 21+22), din care:	20	0	7500
- subventii pentru investitii (ct. 131)	21	0	7500
- venituri inregistrate in avans (ct. 472)	22	0	0
J. CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 24+25-26+27+28-29+36-37-44)	23	848907	769727
I. APORTURI (ct.102)	24	0	0
II. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105) | Sold C	25	534468	534468
| Sold D	26	0	0

Scanned with OKEN Scanner

Formularul 10 - pagina 2 - lei -

III. REZERVE (ct. 106)		27	0	0
IV. REZULTATUL REPORTAT (rd.30+32+34) - (31+33+35)	| Sold C	28	311144	282278
(ct. 117) (rd.31+33+35) - (30+32+34)	| Sold D	29	0	0
Rezultatul reportat al activitatilor fara scop patrimonial (ct.1171.01)	| Sold C	30	239646	207504
	| Sold D	31	0	0
Rezultatul reportat al activitatilor cu destinatie speciala (ct.1171.02)	| Sold C	32	0	0
	| Sold D	33	0	0
Rezultatul reportat al activitatilor economice (ct.1172)	| Sold C	34	71298	74774
	| Sold D	35	0	0
V. REZULTATUL EXERCITIULUI (rd.38+40+42) - (39+41+43)	| Sold C	36	3295	0
(ct.120) (rd.39+41+43) - (38+40+42)	| Sold D	37	0	47019
Rezultatul activitatilor fara scop patrimonial (ct.1201.01)	| Sold C	38	0	5153
	| Sold D	39	181	0
Rezultatul activitatilor cu destinatie speciala (ct.1201.02)	| Sold C	40	0	0
	| Sold D	41	0	0
Rezultatul activitatilor economice (ct.1202)	| Sold C	42	3476	0
	| Sold D	43	0	52172
REPARTIZAREA REZULTATULUI EXERCITIULUI (ct.129) (rd.45+46)		44	0	0
Repartizarea rezultatului activitatilor fara scop patrimonial (ct.1291.01)		45	0	0
Repartizarea rezultatului activitatilor economice (ct.1292)		46	0	0
FONDUL SOCIAL AL MEMBRILOR CASELOR DE AJUTOR RECIPROC (ct.113)		47	0	0
TOTAL CAPITALURI (rd.23+47)		48	848907	769727

Administrator,
Numele si prenumele
X
Semnătura

Intocmit
Numele si prenumele (calitate)
X (1--compartim.distincte financiar-contabile sau personal calificat incadrat,cf.legii)
Semnătura

Stampila unitătii

Scanned with OKEN Scanner

CONTUL REZULTATULUI EXERCITIULUI
la data de 31.12.2005

- lei -

Formularul 20 - pagina 1

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Prevederi anuale	Exercitiul financiar	
			31.12.2004	31.12.2005
A	B	1	2	3
I. Venituri din activitatile fara scop patrimonial - TOTAL (rd.02 la 16)	01	95000	85770	87764
Venituri din cotizatiile membrilor si contributiile banesti sau in natura ale membrilor si simpatizantilor (ct.731)	02	40000	42722	46614
Venituri din taxele de inregistrare stabilite potrivit legislatiei in vigoare (ct.732)	03	55000	0	39069
Venituri din donatii (ct 7331)	04	0	0	0
Venituri din sumele sau bunurile primite prin sponsorizare (ct.7332)	05	0	4750	1850
Venituri din dobanzile obtinute din plasarea disponibilitatilor rezultate din activitatile fara scop patrimonial (ct.7341)	06	0	984	231
Venituri din dividendele obtinute din plasarea disponibilitatilor rezultate din acivitatile fara scop patrimonial (ct.7342)	07	0	0	0
Venituri pentru care se datoreaza impozit pe spectacole (ct.735)	08	0	0	0
Resurse obtinute de la bugetul de stat si/sau de la bugetele locale (ct.736)	09	0	0	0
Venituri din actiuni ocazionale, utilizate in scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare si functionare (ct.737)	10	0	0	0
Venituri exceptionale rezultate din cedarea activelor corporale aflate in proprietatea persoanelor juridice fara scop patrimonial, altele decat cele care sunt sau au fost folosite in activitatea economica (ct.738)	11	0	0	0
Venituri din cote-parti primite potrivit statutului (ct.7391)	12	0	0	0
Ajutoare si imprumuturi nerambursabile din strainatate (ct.7392)	13	0	0	0
Venituri din despagubiri de asigurare - pagube (ct.7393)	14	0	0	0
Venituri din diferente de curs valutar rezultate din activitatile fara scop patrimonial (ct.7394)	15	0	0	0
Alte venituri din activitatile fara scop patrimonial (ct.7399)	16	0	37314	0
II. Cheltuieli privind activitatile fara scop patrimonial - TOTAL (rd.18+19+20+22+23+25+28+31+32)	17	93000	85951	82611
Cheltuieli privind stocurile (conturi din grupa 60)	18	12000	2897	9548
Cheltuieli cu lucrarile si serviciile executate de terti (conturi din grupa 61)	19	12000	4492	0
Cheltuieli cu alte servicii executate de terti (conturi din grupa 62) - total, din care:	20	0	20702	0
- cheltuieli cu colaboratorii (ct.621)	21	0	20702	0
Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate (ct.635)	22	0	0	0
Cheltuieli cu personalul (conturi din grupa 64) - total, din care:	23	69000	57860	73063
- cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala (ct.645)	24	12500	10434	18764
Alte cheltuieli de exploatare (conturi din grupa 65) - total, din care:	25	0	0	0
- cotizatii si contributii datorate de persoana juridica fara scop patrimonial (ct.655)	26	0	0	0
- ajutoare si imprumuturi nerambursabile transferate altor persoane juridice fara scop patrimonial (ct.657)	27	0	0	0
Cheltuieli financiare (conturi din grupa 66) - total, din care:	28	0	0	0
- cheltuieli din diferente de curs valutar (ct.665)	29	0	0	0
- cheltuieli privind dobanzile (ct.666)	30	0	0	0
Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare (ct.671)	31	0	0	0
Cheltuieli cu amortizarile si provizioanele (conturi din grupa 68) (rd.33+34) - total, din care:	32	0	0	0
- cheltuieli de exploatare privind amortizarile si provizioanele (ct.681)	33	0	0	0
- cheltuieli financiare privind amortizarile si provizioanele (ct.686)	34	0	0	0
III. Rezultatul activitatilor fara scop patrimonial | Excedent (rd.01-17)	35	2000	0	5153
| Deficit (rd.17-01)	36	0	181	0
IV. Venituri din activitatile cu destinatie speciala - TOTAL	37	0	0	0
V. Cheltuieli privind activitatile cu destinatie speciala - TOTAL	38	0	0	0
VI. Rezultatul activitatilor cu destinatie speciala | Excedent (rd.37-38)	39	0	0	0
| Deficit (rd.38-37)	40	0	0	0
VII. Venituri din activitatile economice - TOTAL (rd.42+44-45+46+47+48+49+52+53)	41	435000	427400	336492

Scanned with OKEN Scanner

Formularul 20 - pagina 2 - lei -

Cifra de afaceri (conturi din gr.70) - total, din care:		42	435000	422498	335444
- venituri din vanzarea marfurilor (ct.707)		43	0	0	0
Variatia stocurilor (ct.711)	| Solduri creditoare	44	0	0	0
	| Solduri debitoare	45	0	0	0
Venituri din productia de imobilizari (conturi din grupa 72)		46	0	0	0
Venituri din subventii de exploatare (ct.741)		47	0	0	0
Alte venituri din exploatare (conturi din grupa 75)		48	0	0	0
Venituri financiare (conturi din grupa 76) - total, din care:		49	0	4902	1048
- venituri din diferente de curs valutar (ct.765)		50	0	0	133
- venituri din dobanzi (ct.766)		51	0	4902	915
Venituri din subventii pentru evenimente extraordinare si altele similare (ct.771)		52	0	0	0
Venituri din provizioane (conturi din grupa 78)		53	0	0	0
VIII. Cheltuieli privind activitatile economice - TOTAL (rd.55+57+58+60+61+63+64+67+68+71)		54	427000	423924	388664
Cheltuieli privind stocurile (conturi din grupa 60) - total, din care:		55	11000	58912	36623
- cheltuieli privind marfurile (ct.607)		56	0	0	0
Cheltuieli cu lucrarile si serviciile executate de terti (conturi din grupa 61)		57	25800	21932	5158
Cheltuieli cu alte servicii executate de terti (conturi din grupa 62) - total, din care:		58	21200	24631	51100
- cheltuieli cu colaboratorii (ct.621)		59	21200	1	0
Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate (ct.635)		60	18000	13596	15162
Cheltuieli cu personalul (conturi din grupa 64) - total, din care:		61	316000	282496	280240
- cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala (ct.645)		62	57000	50942	71971
Alte cheltuieli de exploatare (conturi din grupa 65)		63	35000	21147	13
Cheltuieli financiare (conturi din grupa 66) - total, din care:		64	0	228	0
- cheltuieli din diferente de curs valutar (ct.665)		65	0	228	0
- cheltuieli privind dobanzile (ct.666)		66	0	0	0
Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare (ct.671)		67	0	0	0
Cheltuieli cu amortizarile si provizioanele (rd.69+70) - total, din care:		68	0	113	368
- cheltuieli de exploatare privind amortizarile si provizioanele (ct.681)		69	0	113	368
- cheltuieli financiare privind amortizarile si provizioanele (ct.686)		70	0	0	0
Cheltuieli cu impozitul pe profit (ct.691)		71	0	869	0
IX. Rezultatul activitatilor economice	| Excedent (rd.41-54)	72	8000	3476	0
	| Deficit (rd.54-41)	73	0	0	52172
X. Venituri totale (rd.01+37+41)		74	530000	513170	424256
XI. Cheltuieli totale (rd.17+38+54)		75	520000	509875	471275
XII. Rezultatul net al exercitiului	| Excedent (rd.74-75)	76	10000	3295	0
	| Deficit (rd.75-74)	77	0	0	47019

Administrator,
Numele si prenumele

X

Semnătura

Intocmit
Numele si prenumele (calitate)

X (1--compartim.distincte financiar-contabile sau personal calificat incadrat,cf.legii)

Semnătura

Scanned with OKEN Scanner

NOTE EXPLICATIVE

REPARTIZAREA EXCEDENTULUI / PROFITULUI

NOTA 1

la data de 31.12.2005

Formularul 21 - lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercitiul financiar		
		activitati fara scop patrimonial	activitati cu destinatie speciala	activitati economice
A	B	1	2	3
REPARTIZARI DIN EXCEDENT (rd.02 la 04)	01	0	X	0
- constituirea de rezerve legale	02	0	X	0
- acoperirea deficitelor contabile din anii precedenti	03	0	X	0
- alte repartizari din excedent, prevazute de lege	04	0	X	0
EXCEDENT NEREPARTIZAT	05	5153	0	0
TOTAL DE CONTROL (rd.01+05)	06	5153	0	0

DISPONIBIL CU DESTINATIE SPECIALA

NOTA 2

la data de 31.12.2005

Formularul 22 - lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Disponibil la inceputul anului	Incasari	Plati	Disponibil la sfarsitul anului
A	B	1	2	3	4=1+2-3
Disponibil cu destinatie speciala - TOTAL (rd.02 la 10)	01	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului literar (ct.5131.01)	02	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului cinematografic (ct.5131.02)	03	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului teatral (ct.5131.03)	04	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului muzical (ct.5131.04)	05	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului folcloric (ct.5131.05)	06	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului artelor plastice (ct.5131.06)	07	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului arhitecturii (ct.5131.07)	08	0	0	0	0
- din aplicarea timbrului de divertisment (ct.5131.08)	09	0	0	0	0
- privind alte venituri cu destinatie speciala, potrivit legii (ct.5139.01,5139.04)	10	0	0	0	0

CONTUL REZULTATULUI EXERCITIULUI

NOTA 3

privind "Veniturile cu destinatie speciala din aplicarea timbrelor " - centralizator

la data de 31.12.2005

Formularul 23 - lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Prevederi anuale	Realizat
A	B	1	2
VENITURI - TOTAL	01	0	0
CHELTUIELI - TOTAL (rd.03 la 15), din care pentru :	02	0	0
- sustinerea unor proiecte culturale de interes national	03	0	0
- participarea la concursuri de interpretare si creatie in tara si in strainatate	04	0	0
- promovarea unor actiuni cu participarea romanilor de peste hotare	05	0	0
- sustinerea si protejarea artei cinematografice, teatrale si muzicale	06	0	0
- completarea fondurilor destinate sustinerii activitatii tinerilor creatori, interpreti si executanti	07	0	0
- sprijinirea materiala a creatorilor, interpretilor si executantilor pensionari	08	0	0
- sprijinirea materiala a revistelor de specialitate apartinand uniunilor de creatie	09	0	0
- sprijinirea inscrierii in circuitul national si international a operelor artistice de valoare	10	0	0
- cinstirea si perpetuarea memoriei personalitatilor culturii romanesti si ale minoritatilor nationale, atat in tara, cat si in strainatate	11	0	0
- punerea in valoare a patrimoniului folcloric si etnografic din Romania	12	0	0
- sustinerea financiara a spectacolelor in care sunt prezentate opere de creatie ai caror autori sunt romani sau reprezentanti ai minoritatilor nationale din Romania	13	0	0
- sustinerea financiara a premiilor acordate creatorilor si interpretilor	14	0	0
- cheltuieli de functionare a organismului financiar, dupa caz	15	0	0
EXCEDENT (rd.01-02)	16	0	0
DEFICIT (rd.02-01)	17	0	0

Administrator,

X

Intocmit

X (1--compartim.distincte financiar-contabile sau personal calificat incadrat,cf.legii)

Scanned with OKEN Scanner

SITUATIA ACTIVELOR IMOBILIZATE PENTRU ACTIVITATILE FARA SCOP PATRIMONIAL

NOTA 5

Formularul 25

- lei -

Elemente de active	Nr. rd.	VALOARE BRUTA				
		Sold la 1 ianuarie	Cresteri	Reduceri		Sold la 31 decembrie (col.5=1+2-3)
				Total	din care: dezmembrari si casari	
A	B	1	2	3	4	5
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd.02+07+16)	01	299765	0	32160	0	267605
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (rd.03+04+05+06)	02	0	0	0	X	0
Cheltuieli de constituire si de dezvoltare	03	0	0	0	X	0
Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale si alte drepturi si valori similare	04	0	0	0	X	0
Alte imobilizari necorporale	05	0	0	0	X	0
Imobilizari necorporale in curs	06	0	0	0	X	0
II. IMOBILIZARI CORPORALE (rd.08 la 15)	07	299485	0	32160	0	267325
Terenuri si amenajari de terenuri	08	0	0	0	0	0
Constructii	09	241047	0	10898	0	230149
Echipamente tehnologice(masini, utilaje si instalatii de lucru)	10	0	0	0	0	0
Aparate si instalatii de masurare, control si reglare	11	0	0	0	0	0
Mijloace de transport	12	17724	0	7596	0	10128
Animale si plantatii	13	0	0	0	0	0
Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale	14	40714	0	13666	0	27048
Imobilizari corporale in curs	15	0	0	0	0	0
III.IMOBILIZARI FINANCIARE	16	280	0	0	X	280

Elemente de active	Nr. rd.	DEPRECIERI (amortizare si provizioane)			
		Sold la 1 ianuarie	Deprecierea inregistrata in cursul exercitiului	Reduceri sau reluari	Sold la 31 decembrie (col.9=6+7-8)
A	B	6	7	8	9
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd.02+07+16)	01	0	0	0	0
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (rd.03+04+05+06)	02	0	0	0	0
Cheltuieli de constituire si de dezvoltare	03	0	0	0	0
Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale si alte drepturi si valori similare	04	0	0	0	0
Alte imobilizari necorporale	05	0	0	0	0
Imobilizari necorporale in curs	06	0	0	0	0
II. IMOBILIZARI CORPORALE (rd.08 la 15)	07	0	0	0	0
Terenuri si amenajari de terenuri	08	0	0	0	0
Constructii	09	0	0	0	0
Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)	10	0	0	0	0
Aparate si instalatii de masurare, control si reglare	11	0	0	0	0
Mijloace de transport	12	0	0	0	0
Animale si plantatii	13	0	0	0	0
Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale	14	0	0	0	0
Imobilizari corporale in curs	15	0	0	0	0
III.IMOBILIZARI FINANCIARE	16	0	0	0	0

Administrator, **Intocmit**

X X (1--compartim.distincte financiar-contabile sau personal calificat incadrat,cf.legii)

Scanned with OKEN Scanner

SITUATIA ACTIVELOR IMOBILIZATE PENTRU ACTIVITATILE ECONOMIC

NOTA 6

- lei -

Formularul 26

Elemente de active	Nr. rd.	VALOARE BRUTA				
		Sold la 1 ianuarie	Cresteri	Reduceri		Sold la 31 decembrie (col.5=1+2-3)
				Total	din care: dezmembrari si casari	
A	B	1	2	3	4	5
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd.02+07+16)	01	517689	0	368	0	517321
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (rd.03+04+05+06)	02	0	0	0	X	0
Cheltuieli de constituire si de dezvoltare	03	0	0	0	X	0
Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale si alte drepturi si valori similare	04	0	0	0	X	0
Alte imobilizari necorporale	05	0	0	0	X	0
Imobilizari necorporale in curs	06	0	0	0	X	0
II. IMOBILIZARI CORPORALE (rd.08 la 15)	07	517689	0	368	0	517321
Terenuri si amenajari de terenuri	08	0	0	0	0	0
Constructii	09	517689	0	368	0	517321
Echipamente tehnologice(masini, utilaje si instalatii de lucru)	10	0	0	0	0	0
Aparate si instalatii de masurare, control si reglare	11	0	0	0	0	0
Mijloace de transport	12	0	0	0	0	0
Animale si plantatii	13	0	0	0	0	0
Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale	14	0	0	0	0	0
Imobilizari corporale in curs	15	0	0	0	0	0
III.IMOBILIZARI FINANCIARE	16	0	0	0	X	0

Elemente de active	Nr. rd.	DEPRECIERI (amortizare si provizioane)			
		Sold la 1 ianuarie	Deprecierea inregistrata in cursul exercitiului	Reduceri sau reluari	Sold la 31 decembrie (col.9=6+7-8)
A	B	6	7	8	9
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd.02+07+16)	01	0	0	0	0
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (rd.03+04+05+06)	02	0	0	0	0
Cheltuieli de constituire si de dezvoltare	03	0	0	0	0
Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale si alte drepturi si valori similare	04	0	0	0	0
Alte imobilizari necorporale	05	0	0	0	0
Imobilizari necorporale in curs	06	0	0	0	0
II. IMOBILIZARI CORPORALE (rd.08 la 15)	07	0	0	0	0
Terenuri si amenajari de terenuri	08	0	0	0	0
Constructii	09	0	0	0	0
Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)	10	0	0	0	0
Aparate si instalatii de masurare, control si reglare	11	0	0	0	0
Mijloace de transport	12	0	0	0	0
Animale si plantatii	13	0	0	0	0
Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale	14	0	0	0	0
Imobilizari corporale in curs	15	0	0	0	0
III.IMOBILIZARI FINANCIARE	16	0	0	0	0

Administrator, **Intocmit**

X

X (1--compartim.distincte financiar-contabile sau personal calificat incadrat.cf.legii)

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

BIBLIOGRAFIE:

1. **Diaconu Gh.** Coordonator – Contabilitatea financiară armonizată a unităților economice, Ed. Biblioteca Târgoviște & Ed. Bibliotecii Pedagogice Naționale București, 2005

2. **Ristea M.** coordonator – Contabilitatea financiară a întreprinderii, Ed. Universitară, București, 2004

3. **Guvernul României** – Ordonanța Guvernului nr.26/2000 cu privire la asociații și fundații, cu modificările și completările ulterioare

4. **Guvernul României** – Hotărârea Guvernului nr.44/2004 – Norme metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

5. **Ministerul Finanțelor Publice** – Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1829/2003 pentru aprobarea Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial

6. **Parlamentul României** – Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare

7. **Parlamentul României** – Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Scanned with OKEN Scanner

ILEANA COSMINA PITULICE

Lector universitar doctor la Academia de Studii Economice Bucureşti, Facultatea de Contabilitate şi Informatică de Gestiune, Catedra de Contabilitate, Audit şi Control de Gestiune.

A absolvit facultatea de Contabilitate şi Informatică de Gestiune în anul 2001 şi cursurile de studii aprofundate „Audit şi management contabil" în anul 2002. A susţinut seminarii masterale la discipline care aveau ca obiect problematica IFRS. A participat la manifestări ştiinţifice organizate de organisme naţionale de prestigiu cu articole vizând cu preponderenţă aspectele legate de situaţiile financiare consolidate în cadrul Standardelor Internaţionale de Raportare Financiară.

GHEORGHE DIACONU

Profesor universitar doctor la Catedra de contabilitate şi informatică de gestiune a Universităţii Valahia Târgovişte şi director economic al Camerei de Comerţ, Industrie şi Agricultură Dâmboviţa, a publicat 14 cărţi de specialitate şi peste 35 de articole şi comunicări ştiinţifice la reviste de prestigiu şi seminarii internaţionale. Cu o experienţa de aproape 30 de ani în activitatea practică de organizare şi conducere financiar-contabilă a firmei, în ultima perioadă a militat şi contribuit activ la armonizarea contabilităţii organizaţiilor nonprofit cu Directivele Comunităţii Europene şi Standardele Internaţionale ale contabilităţii. Rezultatele s-au materializat şi în lucrarea de faţă care se doreşte a fi un ghid pentru utilizatori şi o provocare pentru cei preocupaţi în domeniu.

EDITURA CONTAPLUS

ISBN 978-973-88247-2-0